



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

Processo n° 16682.720152/2011-00
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-007.147 – 2ª Turma
Sessão de 29 de agosto de 2018
Matéria MULTA - FALTA DE RETENÇÃO DE IR PELA FONTE PAGADORA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TERMOPERNAMBUCO S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INSTÂNCIA ESPECIAL. PRELIMINAR ARGUIDA DA TRIBUNA. CONHECIMENTO.

Não se conhece de preliminar arguida em sede de memorial ou sustentação oral, cujo conteúdo não tem pertinência com o objeto do Recurso Especial, tampouco é aplicável ao Processo Administrativo Fiscal.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS. PARADIGMA. VOTO VENCIDO E VOTO VENCEDOR. DENOMINAÇÃO. IRRELEVÂNCIA.

Atendidos os pressupostos regimentais, o Recurso Especial deve ser conhecido. No contexto dos acórdãos do CARF, o voto vencedor retrata a tese vencedora apenas quanto às matérias em que o relator originário restou vencido. No presente caso, a relatora originária do acórdão paradigma restou vencida apenas quanto à qualificação da multa, portanto o seu voto, ainda que denominado de vencido, retrata o posicionamento do Colegiado relativamente à matéria principal, objeto do Recurso Especial.

FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO. MULTA. OBRIGAÇÃO DA FONTE PAGADORA.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer da preliminar de aplicação da Lei nº 13.655, de 25/04/2018, ao presente julgamento, suscitada da tribuna, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Ana Cecília Lustosa da Cruz, que a conheceram. Votou pelas conclusões a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. Votou pelas conclusões a conselheira Patrícia da Silva. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva e Ana Paula Fernandes, que lhe negaram provimento. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os conselheiros Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes e Ana Cecília Lustosa da Cruz. Entretanto, findo o prazo regimental, os Conselheiros não apresentaram as Declarações de Voto, que devem ser tidas como não formuladas, nos termos do § 7º, do art. 63, do Anexo II, da Portaria MF nº 343, de 2015 (RICARF).

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de exigência de multa isolada por falta de retenção e recolhimento de Imposto de Renda na Fonte - IRF, exigida com base no art. 9º, da Lei nº. 10.426, de 2002, incidente sobre valores distribuídos pela autuada a título de juros sobre o capital próprio, para a empresa Neoenergia S/A, nos anos calendário de 2005 a 2008.

Em sessão plenária de 28/01/2016, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2401-004.071, assim ementado:

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

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

AUSÊNCIA DE RETENÇÃO E/OU RECOLHIMENTO DE IRRF PELA FONTE PAGADORA. EXCLUSÃO DA MULTA PREVISTA PELO ART. 9º DA LEI Nº. 10.426/2002. ALTERAÇÃO PROMIDA PELA LEI Nº. 11.488/2007. A multa isolada prevista no art. 9º da Lei nº. 10.426/2002, com redação dada pela Lei nº. 11.488/2007, deixou de aplicar a multa isolada do inciso II do art. 44 da Lei nº. 9.430/96 aos casos de ausência de retenção de IRRF com posterior pagamento do tributo, por fazer menção expressa ao inciso I deste artigo, que trata somente da multa aplicada ao lançamento de ofício realizado nos casos de ausência de pagamento ou recolhimento, falta de declaração e declaração inexata.

AUSÊNCIA DE RETENÇÃO E/OU RECOLHIMENTO DE IRRF PELA FONTE PAGADORA. EXCLUSÃO DA MULTA PREVISTA PELO ART. 9º DA LEI Nº. 10.426/2002. FATOS GERADORES ANTERIORES À ALTERAÇÃO PROMIDA PELA LEI Nº. 11.488/2007. RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106, II, a, DO CTN. Para os fatos geradores ocorridos anteriormente a alteração da redação do art. 9º da Lei nº. 10.426/2002, promovida pela Lei nº. 11.488/2007, aplica-se a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, a, do Código Tributário Nacional, ante o fato de a referida alteração ter deixado de prever a aplicação da multa isolada do inciso II do art. 44 da Lei nº. 9.430/96.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. COMPETÊNCIA. Conforme Súmula CARF n. 02, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei.

DECADÊNCIA. No caso de lançamento sujeito a homologação, a não antecipação do imposto devido importa no prazo decadencial conforme o art. 173, I do CTN.

Recurso Voluntário Provido."

A decisão foi assim registrada:

"Acordam os membros do Colegiado, por maioria, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos na votação os conselheiros Maria Cleci Coti Martins, Arlindo da Costa e Silva e Miriam Denise Xavier Lazarini. Redação do voto vencedor a cargo do conselheiro Carlos Alexandre Tortato."

O processo foi encaminhado à PGFN em 02/05/2016 (Despacho de Encaminhamento de fls. 832) e, em 02/06/2016, a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de fls. 833 a 845 (Despacho de Encaminhamento de fls. 877), com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, visando rediscutir a **aplicação da multa por falta de retenção e recolhimento de Imposto de Renda na Fonte - IRF, exigida com base no art. 9º, da Lei nº. 10.426, de 2002.**

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 26/08/2016 (fls. 879 a 885).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos:

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

"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 2007)

- 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 de 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);

- 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 § 1º, foi acompanhada da 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,[...]";

- 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 1996, com a exclusão da multa isolada prevista originalmente no inciso II, do § 1º, do referido artigo;

- 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 multa exigida isoladamente no presente lançamento, em razão da falta de retenção do IRRF, tem como fundamento legal o art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, c/c o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996;

- impende salientar, por oportuno, que encontra-se pacificado neste Conselho o entendimento de que, quando existe previsão de tributação na fonte, a título de antecipação do imposto devido pelo beneficiário dos rendimentos, e a ação fiscal for instaurada após o encerramento do ano-calendário ou do período de apuração do fato gerador, incabível a constituição de crédito tributário por meio de lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos;

- em suma, nesse caso, o rendimento deveria ser tributado pelo beneficiário, exigindo-se da fonte pagadora a multa de ofício de forma isolada, prevista no art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002;

- 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, portanto não há que se mencionar que essa multa perde fundamento com o oferecimento à tributação do beneficiário ou mesmo com o mero encerramento do ano-calendário (quando o imposto não é mais exigível da fonte pagadora);

- as obrigações são distintas, uma de declaração e pagamento do tributo e outra de necessidade de retenção, e no caso concreto está se imputando à recorrente a multa por não ter retido, e não pela ausência de declaração/pagamento;

- por oportuno, cabe destacar que 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.”

- convém lembrar que não cabe ao julgador relevar penalidades ou conceder qualquer redução nas multas de ofício lançadas, sem que haja previsão legal para tanto;

- o Código Tributário Nacional prevê, em seu art. 97, que somente a lei pode determinar hipóteses de dispensa ou redução de penalidade:

“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.”

- sob essa ótica, não se pode criar hipótese de dispensa da multa isolada não prevista na legislação;

- considerando-se que a criação de nova hipótese de dispensa de multa não configura integração ou interpretação extensiva da norma, mas, evidentemente, uma novidade no ordenamento jurídico, tal procedimento, quando efetuado pelo aplicador da lei, decorre de um juízo de equidade, inadmitido pelo ordenamento para criar situações de dispensa do pagamento do crédito tributário devido;

- é certo que na esfera administrativa não cabe a apreciação das alegações de inconstitucionalidade das leis ou a determinação de que estas deixem de ser aplicadas a um caso concreto, sob alegação de que ferem princípios da razoabilidade, proporcionalidade ou

vedação ao confisco, tendo em vista o já mencionado caráter vinculado do lançamento previsto no art. 142, do CTN;

- diante do exposto, considerando que o sujeito passivo, na qualidade de fonte pagadora, deixou de reter o IRRF a que estava obrigado, afigura-se correta a exigência de multa de ofício isolada, nos termos do art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que seja conhecido e provido o Recurso Especial, reformando-se o acórdão recorrido e restabelecendo-se integralmente o lançamento.

Cientificada em 14/02/2017 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 889), a Contribuinte ofereceu, em 01/03/2017 (comprovante de postagem de fls. 897/898), as Contrarrazões de fls. 899 a 923, contendo os seguintes argumentos:

- preliminarmente, não foram preenchidos os requisitos de admissibilidade e conhecimento do Recurso Especial, no que tange ao paradigma representado pelo Acórdão nº 2102-00.465;

- conforme relatado pela Recorrente, o voto da Relatora, que restou vencida no julgamento, é no sentido de que as alterações na Lei 9.430, de 1996, mantiveram a exigência da multa isolada quando não houver retenção na fonte;

- no entanto, ao contrário do que alega a Recorrente, o voto vencedor não abordou a questão sob a ótica da extinção da multa isolada, conforme decidido no acórdão recorrido;

- a partir da leitura dos votos vencedor e vencido, infere-se que a divergência instaurada se concentrou quanto à qualificação ou não da multa, todavia em nenhum momento o voto vencedor reconhece ou sequer anui o entendimento de que as alterações legislativas perpetradas na Lei n. 9.430, de 1996, não teriam revogado a exigência da multa na sua forma isolada;

- nos termos do voto vencedor e da própria ementa do julgado paradigma, a Turma entendeu pela manutenção da multa, assim entendida como multa de ofício;

- confira-se a ementa do julgado e o trecho do voto que deixam claro que tanto a ementa como o voto vencedor não tratam da revogação da multa isolada:

Ementa

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

Ano-calendário: 2003

*IRRF - FALTA DE RETENÇÃO - MULTA EXIGIDA DA FONTE
PAGADORA*

Havendo previsão legal expressa para sua exigência, nos termos do art. 9º da Lei n" 10.426/2002, deve ser mantido o lançamento que exige da fonte pagadora a multa incidente sobre a falta de retenção e recolhimento do IRRF.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. EMPRESA DE
MARKETING DE INCENTIVO. MANOBRA PARA OCULTAR A**

OCORRÊNCIA DO FA O 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. Higida 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 voluntário negado." (grifos nossos)

Voto vencedor

"Com a devida vênia a nobre relatora, a quem tenho elevado respeito por seus ponderados posicionamentos jurídicos em votos prolatados no âmbito desta Turma de julgamento, ousa discordar da desqualificação da multa de ofício, como proposto no voto vencido, já que considero a conduta perpetrada pelo contribuinte EMERSON SISTEMAS DE ENERGIA LTDA de extrema gravidade."

- ora, não se nega que a Lei nº 9.430, de 1996, manteve a exigência da multa de ofício para casos de não retenção na fonte, entretanto, o que restou consignado no acórdão ora recorrido é que a multa aplicada em desfavor da Recorrente, na sua modalidade isolada, é ilegal e insubsistente, uma vez que a nova redação do art. 44, da Lei 9.430, de 1996, revogou a multa na sua modalidade isolada;

- assim sendo, resta evidente que o acórdão recorrido e o acórdão paradigma tratam de situações fáticas distintas e, em especial, de premissas diferentes;

- ademais, se a razão da utilização de acórdão/voto paradigma é justamente demonstrar a divergência de entendimento em turmas julgadoras, valer-se de voto vencido para embasar a interposição de Recurso Especial é subverter toda a ordem lógica dos ditames processuais;

- isto posto, considerando que a Recorrente valeu-se do voto vencido para promover o cotejo analítico entre o acórdão paradigma e o acórdão recorrido, e tendo em vista que o voto vencedor utilizou-se de premissas fáticas distintas daquelas utilizadas no acórdão recorrido, resta claro que a Recorrente não cumpriu o requisito processual, sendo imperioso o não conhecimento do Recurso Especial;

- quanto à revogação da hipótese de lançamento de multa isolada pelo não recolhimento do IRRF, nas razões do seu Recurso Especial a Recorrente defende "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";

- no entanto, a Recorrente limitou-se a pugnar pela manutenção da multa, sem, contudo, impugnar o efetivo argumento de mérito utilizado pela turma julgadora para prover o Recurso Voluntário da ora Recorrida: a revogação da multa de 75% na sua modalidade isolada para casos de não retenção na fonte;

- conforme amplamente exposto nos autos e expressamente consignado no acórdão recorrido, a aplicação da multa isolada sobre a falta de recolhimento do IRRF deixou de existir, nos termos do artigo 14 da Medida Provisória nº 351, de 2007, não podendo, portanto, ser exigida na presente hipótese;

- com efeito, a Medida Provisória nº 351, de 2007, publicada em 22/01/2007 (posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 2007), alterou a redação do artigo 44, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, alterando a sistemática de aplicação das multas de ofício e das multas isoladas;

- de fato, com base na nova formatação do artigo 44, a multa somente pode ser exigida de forma isolada, e à razão de 50%, nas hipóteses previstas no inciso II, alíneas "a" e "b" (ausência de recolhimento por estimativa/carnê-leão);

- da mesma forma, a MP nº 351 alterou a redação do artigo 9º da Lei nº 10.426, de 2002;

- verifica-se que a nova redação do artigo 9º passou a fazer referência apenas ao inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (multa de ofício pelo não-recolhimento) e não ao inciso II, que prevê a cobrança de multa isolada;

- como consequência, o artigo 9º da Lei nº 10.426, de 2002, somente pode ser aplicado com a imposição da multa de ofício, quando verificada a falta de recolhimento do IRRF, quando deverá ser exigida a multa de ofício, juntamente com o principal e juros moratórios;

- todavia, essa hipótese (exigência do principal, multa de ofício e juros da fonte pagadora) somente se aplica quando apurado o não-recolhimento do IRRF sujeito à (i) tributação definitiva, ou (ii) antes de encerrado o período de apuração do beneficiário dos rendimentos, no caso de IRRF considerado como antecipação do imposto por ele devido;

- portanto, não existe mais a hipótese da aplicação da multa de ofício isolada nos casos de não retenção ou não recolhimento do IRRF, previsto no artigo 9º da Lei nº 10.426, e nesse sentido, confira-se decisão do E. Conselho:

"MULTA ISOLADA - REVOGAÇÃO - A nova redação do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1.966, dada pela Medida Provisória 351 de 2.007, convertida na Lei 11.488 de 2.007, revogou a aplicação da multa de ofício isolada na hipótese de falta de retenção de IRRF pela fonte pagadora quando o lançamento é praticado após o termo de entrega da Declaração de Ajuste Anual do beneficiário dos rendimentos pagos". (Ac. 102-48.531 - g.n.)

- desta forma, conforme amplamente demonstrado acima e confirmado pelo entendimento da jurisprudência do E. Conselho, não se aplica à hipótese dos autos a multa de ofício prevista no artigo 9º da Lei nº 10.426, de 2002, pois no presente caso o beneficiário do rendimento ofereceu-o à tributação, no momento do pagamento/creditamento, e a Contribuinte efetuou o recolhimento da multa moratória;

- ademais, ainda que assim não se entenda, o que se admite apenas a título de argumentação, na remota hipótese de se considerar devida a multa ora impugnada, cumpre ressaltar que a exigência em questão padece de vício, eis que inexistente, no presente caso, base de cálculo a sustentar a sua cobrança;

- isto porque, nos termos do parágrafo único do artigo 9º da Lei nº 10.426, de 2002, a multa de que trata o referido artigo será calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado;

- contudo, conforme se observa do caso em questão, os valores pagos a título de JCP pela Contribuinte já foram oferecidos à tributação pela beneficiária na data de seu vencimento, não havendo, portanto, base de cálculo para apuração da multa supostamente devida;

- ademais, como se não bastasse a revogação da hipótese de cobrança de multa isolada ao caso em espécie, fato é que as multas isoladas, após a Lei nº 11.488, de 2007, somente podem ser cobradas à razão de 50% do valor do imposto, no caso de recolhimento mensal (estimativa) e não 75%, em caso que não se confunde com o recolhimento mensal, como aplicou o Sr. Auditor Fiscal, o que apenas reforça a improcedência da exigência em questão;

- em conclusão, tem-se que:

i) do pagamento do principal, houve a efetiva comprovação de que o beneficiário do JCP ofereceu a receita à tributação: do simples exame do Livro Razão (doc. 03), verifica-se que a Neoenergia S/A ofereceu à tributação, oportunamente e portanto antes da lavratura do lançamento ora combatido, o valor creditado/recebido a título de Juros Sobre o Capital Próprio - JCP, inexistindo, portanto, a figura do não recolhimento da obrigação principal;

ii) do recolhimento da multa de mora, previamente a qualquer procedimento, a Contribuinte a recolheu, fato que a exonera da imputação de qualquer modalidade de penalidade, inclusive a imputação de multa isolada: em face da não retenção do imposto de renda na modalidade Fonte quando do seu creditamento/pagamento, a Contribuinte, antes da instauração de qualquer procedimento, espontaneamente recolheu a multa de mora devida em face da não retenção, fato que, agregado ao oferecimento da receita à tributação pela Neoenergia, a exonera da imputação de qualquer penalidade ou modalidade de multa, nos termos e para os efeitos do artigo 138 do CTN;

iii) a Coordenação-Geral de Tributação afirma que extingue-se a responsabilidade pela retenção no momento em que o beneficiário do pagamento oferece os rendimentos à tributação: nos termos do Parecer Normativo da Coordenação-Geral de Tributação nº 1/2002, quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do tributo se extingue no momento em que o beneficiário do pagamento oferece os rendimentos à tributação; portanto, não cabendo a imputação de responsabilidade em face da obrigação principal, não há como subsistir a imputação de obrigação acessória ou de multa decorrente do descumprimento desta;

iv) o artigo 9º da Lei nº 10.425, de 2002, previa a hipótese de aplicação da multa isolada apenas nos casos em que o pagamento a destempo estivesse desacompanhado do recolhimento da multa de mora: inaplicável o lançamento da multa com base no artigo 9º da Lei nº 10.425, de 2002, na medida em que a hipótese prevista na norma reclama a coexistência de duas condições: a *não retenção/recolhimento*; e, *concomitantemente*, o *não recolhimento de multa de mora*; no caso, inexistiu a retenção, contudo houve o oferecimento à tributação e o recolhimento da multa de mora, fato que afasta a ocorrência da segunda condição - *ausência do*

recolhimento da multa de mora - necessária à aplicação do artigo 9º da Lei nº 10.425, de 2002;

v) a aplicação da multa isolada foi revogada com a nova redação do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996: com a publicação da Medida Provisória nº 351, de 2007, que deu nova redação ao artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, a multa de ofício em questão, lançada de maneira isolada, restou claramente revogada em face da sumária supressão do seguimento de linguagem "*recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo da multa moratória*";

- com efeito, a nova redação introduzida em 2007, por força da MP 351, de 2007, restringe a aplicação da multa de ofício apenas aos casos de não pagamento ou recolhimento, da falta de declaração ou de declaração inexata (casos de ausência de cumprimento da obrigação principal), fato que exclui a imputação de multa em casos como o presente, em que a receita foi oferecida a tributação e regularmente declarada pela empresa beneficiária anteriormente a qualquer procedimento do Fisco;

- quanto à aplicação do Parecer Normativo CST nº 01/02, após sustentar a manutenção da multa em virtude do disposto no art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, alega a Recorrente que a aplicação da multa para casos de não retenção na fonte já foi objeto de diversos pronunciamentos administrativos, que interpretaram e normatizaram a matéria, em especial, referido parecer;

- inicialmente, cumpre repisar que as normas internas da Receita Federal não têm o status de lei, e limitam-se a regulamentar hipóteses típicas instituídas por lei, logo, a existência de Parecer Normativo, por si só, não vincula a conduta dos Contribuintes;

- ainda que o disposto no referido parecer fosse contrário ao procedimento adotado pela Contribuinte, fato é que tal ato normativo foi editado em 24/09/2002, ou seja, antes da vigência da Lei nº 11.488, de 2007, que revogou a imposição de multa isolada, no caso de não retenção na fonte do Imposto de Renda;

- no entanto, fato é que o disposto no Parecer Normativo nº 1/2002 se coaduna com o procedimento praticado pela Contribuinte, já que, conforme o parecer, 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 jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual;

- com efeito, nos anos-calendário de 2004 a 2007, a Contribuinte efetuou o pagamento de Juros sobre o Capital Próprio - JCP à sua empresa controladora Neoenergia S/A, sem reter e recolher o IRF incidente sobre tal valor;

- ocorre que, conforme amplamente demonstrado, apesar de a Contribuinte não ter procedido à retenção e o recolhimento do IRF, em razão do pagamento dos JCP distribuídos, a empresa Neoenergia S/A ofereceu tais rendimentos à tributação oportunamente e, portanto, antes da lavratura do lançamento ora combatido, inexistindo, portanto, a figura do não recolhimento da obrigação principal;

- além desses valores terem sido oferecidos à tributação pela beneficiária Neoenergia S/A, vale ressaltar, por oportuno, que a Contribuinte efetuou o recolhimento da multa de mora devida em razão da falta de retenção e recolhimento do IRF;

- visto isso, cumpre destacar que, consoante se verifica da leitura do Parecer Normativo CST nº 1, de 2004, a responsabilidade da Contribuinte pelo recolhimento do tributo

extingue-se após o encerramento do período de apuração em que o beneficiário do pagamento ofereceu tais importâncias à tributação; confira-se:

"PARECER NORMATIVO Nº 1, DE 24 DE SETEMBRO DE 2002 (...) IRRF. RETENÇÃO EXCLUSIVA. RESPONSABILIDADE.

No caso de imposto de renda incidente exclusivamente na fonte, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é da fonte pagadora.

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.***

*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 d 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.***

IRRF RETIDO E NÃO RECOLHIDO. RESPONSABILIDADE E PENALIDADE.

(...) 16. Após o prazo final fixado para a entrega da declaração, no caso de pessoa física, ou, **após 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, a responsabilidade pelo pagamento do imposto passa a ser do contribuinte.** Assim, conforme previsto no art. 957 do RIR/1999 e no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, constatando-se que o contribuinte:

a) não submeteu o rendimento à tributação, ser-lhe-ão exigidos o imposto suplementar, os juros de mora e a multa de ofício, e, da fonte pagadora, a multa de ofício e os juros de mora; b) submeteu o rendimento à tributação, serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora." (g. n.)

- assim, tendo em vista que os valores recebidos pela beneficiária Neoenergia S/A, no presente caso, a título de Juros Sobre Capital Próprio foram oferecidos à tributação, conclui-se que o procedimento praticado pela Contribuinte encontra-se em consonância com o Parecer Normativo CST nº 1, de 24/09/2002 e, portanto que a responsabilidade da Contribuinte pela retenção e recolhimento do imposto extinguiu-se na data do encerramento do período de apuração em que o rendimento foi tributado;

- cite-se, neste sentido, o entendimento do Conselho de Contribuintes:

IRF - ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO APURADO APÓS A DATA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL -EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - Se a previsão da tributação na fonte dá-se por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual de rendimentos, e se a ação fiscal ocorrer após a data de entrega desta declaração anual, descabe a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento, a título de imposto de renda, deverá ser efetuado em nome do beneficiário do rendimento. Recurso provido" (Ac nº 104-17516 - g. n.)

- ainda, no que concerne à possibilidade de exigência de eventuais encargos legais da Fonte, o Parecer Normativo nº CST nº 1/2002, de fato, determina que caso o beneficiário do rendimento o tenha submetido à tributação, poderão ser exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora.

- ocorre que o mencionado parecer deve ser analisado à luz da nova legislação que rege a matéria (Lei nº 11.488, de 2007); com efeito, não há mais como se exigir a multa de ofício da fonte pagadora dos rendimentos, após o recolhimento do tributo pelo beneficiário;

- e isto porque a imposição da multa pretendida (multa de ofício da ordem de 75%) só seria aplicável nos casos em que não houve recolhimento do imposto pelo beneficiário do rendimento, que o recolhimento tenha sido feito extemporaneamente ou, ainda, que a fonte

pagadora ainda não tenha recolhido a multa de mora, antes da ação fiscal (como é o caso dos autos);

- nesse sentido, confira-se decisão do CARF:

"IRRF - FALTA DE RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA - Lançamento praticado após o termo de entrega da Declaração de Ajuste Anual do beneficiário dos rendimentos. Responsabilidade pelo pagamento do tributo atribuída ao beneficiário dos rendimentos. Parecer Cosit nº 1 de 2002." (Ac. 102-48531 - g.n.)

- como corolário de todas as assertivas, cumpre destacar outro trecho do voto do Relator Geraldo Valentim no Acórdão nº 1202-000.601:

SOBRE O PARECER CGT nº 01/02 (Acórdão 1202-000.601)

"Dessa forma, e ainda nos termos do referido Parecer CGT nº 01/02, se somente "após 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, for constatado que não houve retenção do imposto, o destinatário da exigência passa a ser o contribuinte. Com efeito, se a lei exige que o contribuinte submeta os rendimentos à tributação, apure o imposto efetivo, considerando todos os rendimentos, a partir das datas referidas não se pode mais exigir da fonte pagadora o imposto." (grifos nossos)

- este também é o posicionamento do CARF, conforme se verifica nos acórdãos a seguir transcritos:

"IRRF FALTA DE RETENÇÃO DA FONTE PAGADORA SUPRIDA PELO OFERECIMENTO A TRIBUTAÇÃO PELO RECEBEDOR O PN CST 01/2002 determina que nos casos de incidência na fonte, cuja natureza seja 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 jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado." (Acórdão nº 1102-00.229 proferido pela 1ª Seção de Julgamento, 1ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, em 5/7/2010) (grifos nossos)

"IMPOSTO DE RENDA NA FONTE ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO PELO BENEFICIÁRIO FALTA DE RETENÇÃO AÇÃO FISCAL APÓS A DATA PREVISTA PARA O ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO Quando a incidência na fonte tiver 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, na data do encerramento do ano-calendário em que o rendimento deveria ser tributado. ***Assim, se a ação fiscal***

ocorrer após o anobase da ocorrência do fato gerador, incabível a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento, a título de imposto de renda, se for o caso, deverá ser efetuado em nome do contribuinte, beneficiário do rendimento. Recurso provido." (Acórdão 104-21.332, publicado no DOU em 31.10.2008) (grifos nossos)

- ante o exposto, sem prejuízo de todos os argumentos anteriormente apresentados, conclui-se que o disposto no Parecer Normativo CST nº 1/2002 não tem o condão de justificar a aplicação da multa isolada em desfavor da Contribuinte;

- por fim, a Recorrente assevera que não cabe ao julgador administrativo apreciar alegações de inconstitucionalidade de leis, no entanto, conforme se infere do acórdão recorrido, não houve qualquer declaração de inconstitucionalidade de norma, mas apenas o reconhecimento da revogação do dispositivo que embasa a aplicação da multa isolada no caso em análise;

- na verdade, pugna a Contribuinte tão somente pela aplicação e preservação dos princípios constitucionais, o que deve ser observado por qualquer órgão julgador, até mesmo o administrativo;

- nesse sentido, esta Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou acerca do assunto, determinando que os princípios constitucionais devem ser aplicados pelos membros dos órgãos administrativos de julgamento, conforme se denota do trecho extraído do acórdão CSRF/01-066, cujo relator foi o Sr. Conselheiro Antonio da Silva Cabral:

*"Acrescenta a recorrente que não é da competência dos Conselhos de Contribuintes a declaração de inconstitucionalidade de Decretos-lei ou quaisquer outros atos legislativos. De fato, só o Poder Judiciário é que pode, por via direta ou indireta, declarar tal inconstitucionalidade'. Também aqui se equivoca a Fazenda Nacional. Em primeiro lugar, a Câmara recorrida em momento algum declarou a inconstitucionalidade do art. 21 do DL nº 2.065/83. Deteve-se apenas na análise do caso concreto, entendendo que esse artigo se aplica a partir da vigência da lei. **É comum, nos meios fazendários, confundir-se declaração jurisdicional de inconstitucionalidade de lei, que é apanágio do Poder Judiciário, com aplicação de princípio constitucional, que nada mais é do que aplicação do princípio da legalidade ao caso concreto.** No caso em julgamento, a Câmara recorrida simplesmente aplicou o art. 21 do DL 2.065/83 em consonância com o princípio constitucional da irretroatividade da Lei, que consta no artigo 153, parágrafo 3º, da Carta Magna. Se a missão do Conselho de Contribuintes, consoante consta o art. 8º do Regimento Interno ao qual está submetida a Câmara recorrida, é aplicar a lei tributária, o Colegiado se portou dentro do que lhe manda o Regimento, já que sendo a **Constituição a lei das leis deverá ser 'aplicada' em primeiro lugar.** No caso, teve razão a Câmara recorrida, pois a Administração vinha ferindo o ato jurídico perfeito, mediante a aplicação equivocada do DL nº 2.065/83." (g.n.)*

- comentando o mencionado voto, Ricardo Mariz de Oliveira e João Francisco Bianco explicam que resta claro que o controle da constitucionalidade das leis é de competência do Poder Judiciário, contudo, isto não impede que o Poder Executivo retire a eficácia da aplicação de uma determinada lei, em virtude desta confrontar com dispositivo constitucional:

"Parece evidente que o Conselho tem bem claro que o controle da constitucionalidade da lei ou dos atos normativos é da competência exclusiva do Poder Judiciário (ADIN 221-0). Tanto que em nenhuma decisão o Conselho pretendeu usurpar o monopólio do Poder Judiciário de controle jurisdicional, assegurado pelo art. 5º, inciso XXXV, da Constituição.

Isso porque o Conselho jamais declarou a inconstitucionalidade de lei, que é função específica e exclusiva da maioria absoluta dos membros dos tribunais judiciais (art. 97 da CF). Mas em alguns casos, o Conselho reconheceu que, em determinada situação concreta, a norma que deveria reger o nascimento da obrigação tributária estava eivada de algum vício que lhe retirava a eficácia, frente ao que dispõe o Sistema Constitucional Tributário. E, em função disso, o Conselho - no caso concreto - retirou-lhe a eficácia ou limitou a sua eficácia no tempo." (in "Processo Administrativo Fiscal", 2º Volume, Ed. Dialética, p. 127)

- neste esteio, tendo inexistido qualquer declaração de inconstitucionalidade de dispositivo legal, mostra-se absolutamente infundada a alegação da Recorrente.

Ao final, a Contribuinte pede, inicialmente, o não conhecimento do Recurso Especial, uma vez que o acórdão utilizado como paradigma conteria premissas fáticas distintas das do acórdão recorrido, e a argumentação utilizada pela Recorrente para o cotejo analítico é pautada no voto vencido. Se assim não for, pede o não provimento do apelo.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir sobre o atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade.

Trata-se de exigência de multa isolada por falta de retenção e recolhimento de Imposto de Renda na Fonte - IRF, exigida com base no art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, incidente sobre valores distribuídos pela autuada a título de juros sobre o capital próprio, para a empresa Neoenergia S/A, nos anos calendário de 2005 a 2008.

Em sede de Contrarrazões, a Contribuinte pede o não conhecimento do apelo, alegando que o paradigma representado pelo Acórdão nº 2102-00.465 não lograria demonstrar a divergência arguida, já que a argumentação utilizada pela Recorrente para o cotejo analítico estaria pautada no voto vencido, que conteria premissas fáticas distintas das do acórdão recorrido.

De plano, esclareça-se que a sistemática de registro e elaboração de acórdãos do CARF é no sentido de designar como vencedor o voto que aborde qualquer matéria cuja tese do relator originário reste vencida. Nesse sentido, qualquer matéria, ainda que seja preliminar ou acessória, se vencido o relator, o voto proferido pelo designado, naquela matéria, leva a denominação de vencedor, independentemente das matérias abordadas no voto denominado de vencido, que na verdade estampa as teses vencedoras nas demais matérias.

Assim, no caso desse paradigma, a Relatora, Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, restou vencida, juntamente com os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto (Suplente Convocado) e Marcelo Magalhães Peixoto (Suplente Convocado), unicamente na parte do voto em que desqualificou-se a multa de ofício. Nesse passo, o Conselheiro que foi designado como redator do voto vencedor elaborou tal peça abordando apenas a questão da desqualificação da multa, já que, no que tange às demais matérias, a votação foi unânime. Confira-se a parte dispositiva do acórdão:

"ACORDAM os Membros do Colegiado, por voto de qualidade, em NEGAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti (Relatora), Rogério de Lellis Pinto (Suplente Convocado) e Marcelo Magalhães Peixoto (Suplente Convocado), que davam parcial provimento para desqualificar a multa de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos."

Destarte, a sistemática de registro e elaboração de acórdãos do CARF requer que os votos vencedor e vencido sempre sejam analisados em conjunto, exceto quando o relator resta vencido em todas as matérias, o que não ocorreu no caso desse paradigma. Com efeito, no voto denominado de vencido, em que examinou-se exatamente a matéria em tela - **exigência de multa isolada por falta de retenção e recolhimento de Imposto de Renda na Fonte - IRF, exigida com base no art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002** - a conclusão é clara:

"Trata-se de lançamento para exigência de multa e juros isolados em razão da falta de retenção e recolhimento do IRRF incidente sobre pagamentos efetuados a pessoas físicas. A multa isolada foi exigida no percentual de 150%, nos termos do art. 44, II da Lei nº 9.430/96. O lançamento está fundamentado no art. 9º da Lei nº 10.426/02.

Sustenta a Recorrente que esta multa não lhe poderia mais ser exigida, uma vez que o referido art. 44 da Lei nº 9.430/96 fora alterado por meio da Lei nº 11.488/07 (MP 351/2007), tendo sido revogada a exigência isolada da multa.

(...)

Como se vê, a legislação suscitada pela Recorrente não só alterou o art. 44 da Lei nº 9.430/96, como também alterou a legislação que dá suporte a este lançamento, mantendo a exigência da multa referida no art. 44 nas hipóteses em que a fonte pagadora deixar de reter o tributo devido quando dos pagamentos por ela efetuados.

Sendo assim, não há que se falar, aqui, na aplicação retroativa do art. 44 da Lei nº 9.430/96, pois existe uma norma específica que prevê a aplicação da multa em comento."

Por outro lado, o voto denominado de vencedor não deixa dúvidas acerca de seu escopo, nos exatos termos da designação especificada na parte dispositiva do acórdão, qual

seja, apenas a questão da qualificação da multa, sendo que a tese de não aplicação da penalidade, em si, bem como da retroatividade benigna, repita-se que foram rechaçadas à unanimidade. Confira-se os respectivos trechos do voto vencedor:

"Com a devida vênia a nobre relatora, a quem tenho elevado respeito por seus ponderados posicionamentos jurídicos em votos prolatados no âmbito desta Turma de julgamento, ousou discordar da desqualificação da multa de ofício, como proposto no voto vencido, já que considero a conduta perpetrada pelo contribuinte EMERSON SISTEMAS DE ENERGIA LTDA de extrema gravidade.

(...)

Sem maiores considerações do que aquelas acima transcritas, por suficientes, entendo que a multa de ofício qualificada deve ser mantida, razão que me leva a NEGAR provimento ao recurso de voluntário."

Destarte, constata-se que, se acolhida a tese da Contribuinte - interpretação literal dos termos "voto vencedor" e "voto vencido" - teríamos a insólita situação de um voto vencedor que decidiu pela manutenção da qualificação da penalidade, sem que a própria aplicação da penalidade, em si, tenha sido examinada, discutida, julgada e referendada por meio de voto válido, o que de forma alguma se sustenta.

Assim, o paradigma ora analisado é plenamente apto a demonstrar a alegada divergência. Ainda que assim não fosse - o que se admite apenas para argumentar - a Fazenda Nacional indicou também como paradigma o Acórdão nº 9202-003.834, sobre o qual não foi apresentado qualquer óbice.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e passo a examinar-lhe o mérito.

Trata-se de exigência de multa aplicada à fonte pagadora, Termopernambuco S/A, com fundamento no art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, com a redação dada pelo artigo 16, da Lei nº 11.488, de 2007.

No acórdão recorrido, dita penalidade foi afastada, inclusive mediante a aplicação de suposta retroatividade benigna (art. 106, inciso II, "a", do CTN), considerando-se que ela teria sido extinta pela Medida Provisória nº 351, de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15/06/2007.

Entretanto, a multa em tela nunca foi extinta, conforme será demonstrado.

Primeiramente, esclareça-se que não está sendo exigido o Imposto de Renda devido pela beneficiária dos rendimentos, que é a empresa Neoenergia S/A. Tampouco está sendo cobrada multa pelo recolhimento do IRRF fora do prazo sem aplicação de multa de mora. **O que está sendo cobrado, no presente caso, é unicamente a multa pelo não cumprimento, por parte da fonte pagadora – Termopernambuco – da obrigação de efetuar a retenção e o recolhimento do IRRF, a título de antecipação.**

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 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.

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 ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)”

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 devidos 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 realocação 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:

“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.

As conclusões acima ficam evidenciadas no quadro comparativo a seguir:

Redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996	Redação do art. 44, dada pela MP nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007
<p>Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:</p> <p>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;</p> <p>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.</p> <p>§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:</p>	<p>Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:</p> <p>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;</p> <p>II. de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:</p> <p>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;</p> <p>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</p>

<p>I juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;</p> <p>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;</p> <p>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;</p> <p>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;</p>	<p>sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.</p> <p>§ 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.</p>
<p>Redação original do art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002</p>	<p>Redação do art. 9º, dada pela MP nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007</p>
<p>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.</p> <p>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.</p>	<p>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.</p> <p>Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade u diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.</p>

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.

Quanto à suposta denúncia espontânea, mediante a aplicação do art. 138 do CTN, esclareça-se que tal matéria sequer foi tratada no acórdão recorrido, portanto não houve o necessário prequestionamento, o que inibe a discussão em sede de Recurso Especial. Ainda que assim não fosse - o que se admite apenas para argumentar - no entender desta Conselheira, há que se diferenciar o imposto devido, cuja obrigação principal é do beneficiário do rendimento, da multa pela falta de retenção/recolhimento do IRRF, cuja obrigação é da fonte pagadora, na qualidade de responsável.

Assim, após a data prevista para o encerramento do período de apuração, o que cessa é a responsabilidade da fonte pagadora sobre o recolhimento do tributo – cuja obrigação passa a ser do beneficiário. Entretanto, a falta de responsabilidade sobre o recolhimento do tributo não exime a fonte pagadora do pagamento da multa pelo descumprimento da obrigação de reter e recolher o imposto, e é exatamente esta a exigência que ora se analisa. Com efeito, ainda que fosse possível discutir matéria não prequestionada - o que mais uma vez se admite apenas por amor ao debate - não haveria como acolher-se a pretensão do contribuinte autuado, que é a fonte pagadora, de eximir-se da multa por descumprimento de sua obrigação de reter e recolher o imposto, invocando a denúncia espontânea, ao argumento de que os rendimentos foram oferecidos à tributação, obrigação esta que não é sua, mas sim do respectivo beneficiário. Nesse passo, assim estabelece o **item 16 do Parecer Normativo COSIT nº 1, de 2002, invocado pela própria Contribuinte às fls. 17 das Contrarrazões:**

“16. Após o prazo final fixado para a entrega da declaração, no caso de pessoa física, ou, após 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, a responsabilidade pelo pagamento do imposto passa a ser do contribuinte. Assim, conforme previsto no art. 957 do RIR/1999 e no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, constatando-se que o contribuinte:

a) não submeteu o rendimento à tributação, ser-lhe-ão exigidos o imposto suplementar, os juros de mora e a multa de ofício, e, da fonte pagadora, a multa de ofício e os juros de mora;

b) submeteu o rendimento à tributação, serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora.” (grifei)

Destarte, ainda que os rendimentos tenham sido oferecidos à tributação, remanesce a aplicação da penalidade pela falta de retenção e recolhimento por parte da fonte pagadora. Destarte, não há que se falar em denúncia espontânea, quando a obrigação tributária do denunciante não foi por ele cumprida.

Em sede de Contrarrazões, a Contribuinte cita diversos acórdãos do CARF, como sendo representativos da tese por ela defendida: 104-17.516; 104-21.332; 108-09.354; 104-22.538; 9303-001.862; 9303-002.332; 102-48.531; 2201-01.349; 2202-01.710; 1201-00.689; 2202-01.842, 1202-000.601; e 1102-00.229. Ditos julgados serão analisados na sequência.

Acórdão nº 104-17.516, de 12/07/2000

*“IRF - ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO APURADO APÓS A DATA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - Se a previsão da tributação na fonte dá-se por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual de rendimentos, e se a ação fiscal ocorrer após a data de entrega desta declaração anual, **descabe a constituição de crédito tributário através do lançamento de***

imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento, a título de imposto de renda, deverá ser efetuado em nome do beneficiário do rendimento.

Recurso provido."

De plano, esclareça-se que esse julgado foi proferido no processo nº 10830.000490/98-94, portanto trata de autuação efetuada em 1998, sobre fatos geradores ocorridos em 1994 e 1995, portanto muito antes da edição da legislação tratada no acórdão recorrido e ora analisada. Ademais, nesse julgado a autuação visava a cobrança, da fonte pagadora, do próprio Imposto de Renda, e não de multa isolada por falta de retenção na fonte, até porque, repita-se, os dispositivos aplicados no caso do acórdão recorrido sequer existiam a essa época. Destarte, longe de corroborar a tese defendida pela Contribuinte, esse julgado com ele se harmoniza, já que também não admite a cobrança do próprio imposto, em face da fonte pagadora.

Acórdão nº 104-21.332, de 26/01/2006

*IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO PELO BENEFICIÁRIO - FALTA DE RETENÇÃO - AÇÃO FISCAL APÓS A DATA PREVISTA PARA O ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO - EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - Quando a incidência na fonte tiver 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, na data do encerramento do ano-calendário em que o rendimento deveria ser tributado. Assim, se a ação fiscal ocorrer após o ano-base da ocorrência do fato gerador, **incabível a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento, a título de imposto de renda, se for o caso, deverá ser efetuado em nome do contribuinte, beneficiário do rendimento.***

Recurso provido.

Da mesma forma que o julgado anterior, esse acórdão, proferido no processo nº 13805.006963/97-72, trata de autuação efetuada em 1997, sobre fatos geradores ocorridos em 1995, portanto muito antes da edição da legislação tratada no acórdão recorrido e ora analisada. Ademais, nesse julgado a autuação também visava a cobrança, da fonte pagadora, do próprio Imposto de Renda, e não de multa isolada por falta de retenção na fonte, até porque, repita-se, os dispositivos aplicados no caso do acórdão recorrido sequer existiam a essa época. Destarte, longe de corroborar a tese defendida pela Contribuinte, esse julgado também com ele se harmoniza, não admitindo a exigência do próprio imposto, em face da fonte pagadora.

Acórdão nº 108-09.354, de 25/05/2007

*EMENTAS — MULTA ISOLADA — REVOGAÇÃO - A nova redação do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, dada pela Medida Provisória nº 351, posteriormente convertida na Lei nº 11.488/07, **revogou a aplicação da multa de ofício isolada quando em pagamento de tributo vencido sem o acréscimo da multa moratória.** Essa revogação da infração torna improcedente o lançamento, devendo, nos termos do artigo 106,*

II, "c", do CTN, ser aplicada essa nova redação ao presente caso, por estabelecer penalidade menos gravosa.

Relatório

(...)

O contribuinte havia recolhido a estimativa de dezembro de 1999 em atraso, sem a multa de mora, tendo comunicado o fato para efeitos de denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN.

A simples leitura da ementa e do início do relatório permite verificar que esse julgado também não trata de multa por falta de retenção e recolhimento do IRRF pela fonte pagadora e sim de multa pelo recolhimento de estimativa extemporaneamente, sem multa de mora, penalidade esta que, repita-se, foi efetivamente extinta, conforme consta do presente voto.

Acórdão nº 104-22.538, de 14/06/2007

MULTA ISOLADA - LEI 9.430, DE 1996 - ARTIGO 44, § 1º, II - REVOGAÇÃO PELA MP Nº 351, DE 2007- Em se tratando de norma tributária de caráter punitivo, o art. 106, II, "a" do CTN autoriza a retroação da lei mais recente que beneficia o contribuinte, ensejando a revogação da penalidade aplicada com fulcro na lei anterior.

Compulsando-se o inteiro teor desse julgado, constata-se que, tal como o acórdão anterior, ele não trata de multa pela falta de retenção e recolhimento do IRRF pela fonte pagadora, como é o caso do acórdão recorrido, e sim de multa pelo recolhimento de IRRF a destempo, sem os acréscimos legais devidos, penalidade esta que efetivamente foi extinta, conforme consta do presente voto. Confira-se :

"Relatório

Trata-se o presente de recurso voluntário contra decisão da autoridade julgadora de primeira instância que julgou procedente em parte o auto de infração referente ao pagamento a destempo de tributos sem os acréscimos moratórios.

O auto de infração foi lavrado devido ao fato do contribuinte recolher a destempo o IRRF apurado no terceiro e quarto trimestre do ano de 1997, sem acréscimo o devido acréscimo da multa de mora e dos juros, sendo exigida a multa isolada prevista em Lei." (grifei)

Acórdão nº 9303-001.862, de 19/06/2012

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 16/07/1996

MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Com a publicação da Medida Provisória nº. 303/2006, convertida na Lei nº.11.488/2007, houve a revogação expressa

da hipótese de incidência para aplicação da multa isolada nos casos de tributos pagos em atraso sem o recolhimento de multa de mora (art. 44, inciso I e § 1º, inciso II, da Lei 9.430/96). Por aplicação do art. 106, alínea “a”, do Código Tributário Nacional, a penalidade de ofício deve ser excluída.

RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR NEGADO

A ementa acima já demonstra que, tal como no caso dos acórdãos anteriores, esse julgado não trata de multa pela falta de retenção e recolhimento do IRRF pela fonte pagadora, como é o caso do acórdão recorrido, e sim de multa pelo recolhimento de tributos em atraso, sem multa de mora, penalidade esta que efetivamente foi extinta, conforme consta do presente voto. Compulsando-se o relatório desse julgado, verifica-se que ele sequer trata de IRRF e sim de tributos incidentes sobre as importações. Confira-se o relatório:

O Recurso Voluntário foi interposto contra decisão de primeira instância que manteve o lançamento da multa isolada aplicada com base no art. 44, inciso I e § 1º e inciso II, da Lei 9.430/1996, em face do recolhimento extemporâneo dos tributos incidentes nas importações sem a penalidade de mora. (grifei)

Acórdão nº 9303-002.332, de 20/06/2013

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/1997 a 30/09/1997

LANÇAMENTO DE MULTA ISOLADA EM RAZÃO DO NÃO PAGAMENTO OU RECOLHIMENTO DE TRIBUTO LANÇADO. ARTIGO 44, § 1º, INCISO V, DA LEI Nº 9.430/96. REVOGAÇÃO PELA LEI Nº 11.488/2007.

A Lei nº 9.716/98 revogou expressamente o dispositivo da Lei nº 9.430/96 que determinava o lançamento da multa isolada quando o tributo era lançado, mas não pago ou recolhido.

RETROATIVIDADE BENIGNA. ARTIGO 106 DO CTN.

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, nos exatos termos da alínea “c” do inciso II do artigo 106 do Código Tributário Nacional.

Recurso Especial do Contribuinte Provido

A simples leitura da ementa acima permite concluir que não se trata de multa por falta de retenção e recolhimento do IRRF pela fonte pagadora e sim de multa pelo não pagamento de tributo lançado. Ressalte-se que esse julgado versa sobre exigência relativa a PIS/Pasep, portanto sequer trata da legislação analisada no acórdão recorrido.

Destarte, nenhum dos seis julgados acima analisados reflete a tese defendida pela Contribuinte em suas Contrarrazões.

Quanto aos outros sete julgados citados pela Contribuinte em suas Contrarrazões - Acórdãos nºs **102-48.531**, de 23/05/2007; **1102-00.229**, de 05/07/2010; **1202-000.601**, de 18/10/2011; **2201-01.349**, de 27/10/2011; **2202-01.710**, de 17/04/2012; **1201-**

00.689, de 08/05/2012; e **2202-01.842**, de 19/06/2012 - estes efetivamente refletem a tese por ele defendida.

Outrossim, há inúmeros outros julgados em sentido contrário ao entendimento da Contribuinte, que ratificam o posicionamento esposado no presente voto, corroborado pela CSRF:

Acórdão nº 2102-00.465, de 02/02/2010

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

Ano-calendário: 2003

IRRF - FALTA DE RETENÇÃO - MULTA EXIGIDA DA FONTE PAGADORA

Havendo previsão legal expressa para sua exigência, nos termos do art. 9º da Lei nº 10.426/2002, deve ser mantido o lançamento que exige da fonte pagadora a multa incidente sobre a falta de retenção e recolhimento do IRRF.

(...)

Recurso voluntário negado." (Relatora Conselheira Roberta de Azeredo Pagetti)

Acórdão nº 2802-001.177, de 27/10/2011

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004

(...)

IRRF. FALTA DE RETENÇÃO. MULTA ISOLADA. LANÇAMENTO APÓS ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO.

Nos lançamentos efetuados após o término do exercício, a multa isolada aplicável à fonte pagadora em decorrência da falta de retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte somente é aplicável a partir de 27 de dezembro de 2001. Recurso provido em parte." (Relator Conselheiro Jorge Cláudio Duarte Cardoso)

Acórdão nº 2102-01.800, de 09/02/2012

ASSUNTO: 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. (Relatora Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti)

Acórdão nº 1803-001.220, de 14/03/2012

*" IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Ano-calendário: 2003, 2004, 2005*

(...)

MULTA ISOLADA. FONTE PAGADORA. Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput 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. A nova redação do artigo 44 da Lei n.º 9.430 de 1.966, dada pela Medida Provisória 351 de 2.007, convertida na Lei 11.4488 de 2.007, não revogou a aplicação da multa de ofício isolada na hipótese de falta de retenção de IRRF pela fonte pagadora." (Relatora Conselheira Selene Ferreira de Moraes)

Acórdão nº 2202-001.950, de 14/08/2012

"Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

(...)

FALTA DE RETENÇÃO OU RECOLHIMENTO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE PELA FONTE PAGADORA - IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO - VERIFICAÇÃO DA FALTA OCORRE APÓS ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO - MULTA EXIGIDA DE FORMA ISOLADA - PREVISÃO LEGAL - Com a edição da Lei n.º 10.426, de 2002, 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. (...)." (Redator Conselheiro Nelson Mallmann)

Acórdão nº 2202-002.172, de 19/02/2013

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2003, 2004

Ementa: IRRF. FALTA DE RETENÇÃO/RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

A falta de retenção/recolhimento do IRRF incidente em pagamento de juros sobre capital próprio enseja a aplicação da

multa do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Relator Conselheiro Antonio Lopo Martinez)

Acórdão nº 2202-002.200, de 12/03/2013

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2007, 2008

Ementa: IRRF. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

A falta de retenção/recolhimento do IRRF após o prazo fixado enseja a aplicação da multa do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Relator Conselheiro Antonio Lopo Martinez)

Acórdão nº 2202-002.214, de 12/03/2013

"Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2001

MULTA ISOLADA. FALTA DE RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA DE IMPOSTO DE RENDA DEVIDO TÍTULO DE ANTECIPAÇÃO. LANÇAMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO. Com a edição da Medida Provisória no 16, de 27/12/2001, convertida na Lei no 10.426, de 2002, passou a existir previsão legal para a cobrança de multa isolada da fonte pagadora pela falta de retenção 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 (art. 9º). A Lei no 11.488, de 2007, não revogou o art. 9º da Lei no 10.426, de 2002, ao contrário, ajustou sua redação à alteração feita no art. 44 da Lei no 9.430, de 1996, excluindo apenas a multa isolada devida pelo recolhimento em atraso de tributo ou contribuição a título de antecipação, sem o acréscimo da multa moratória.

(...)" (Redatora Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga)

Acórdão nº 2202-002.519, de 19/11/2013

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2005

Ementa: 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. (Relator Conselheiro Antonio Lopo Martinez)

Acórdão nº 2202-002.545, de 20/11/2013

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

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. (Relator Conselheiro Antonio Lopo Martinez)

Acórdão nº 1101-001.026, de 04/12/2013

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

(...)

MULTA ISOLADA. FALTA DE RETENÇÃO. Configurada a falta de retenção do imposto sobre a renda na fonte em data posterior ao prazo fixado para a entrega da DIRPF, é cabível a aplicação da multa isolada, pelo cumprimento da referida obrigação, com percentual de 75%, não prosperando a qualificação da multa." (Relatora Conselheira Monica Sionara Schpallir Calijuri)

Acórdão nº 1301-001.438, de 12/03/2014

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

IRRF MULTA ISOLADA POR FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. A falta de retenção e recolhimento sujeita a fonte pagadora à multa de ofício prevista no art. art. 9º da Lei n.º 10.426, de 2002. (Relator Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior)

Acórdão nº 2201-002.343, de 18/03/2014

"Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Exercício: 2003

EMBARGOS DECLARATÓRIOS. ACOLHIMENTO. Acolhem-se os embargos declaratórios para sanar eventuais contradições verificadas no acórdão. IRRF. FALTA DE RETENÇÃO/RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA. CABIMENTO. A falta de retenção/recolhimento do IRRF enseja a aplicação da multa do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996." (Relator Conselheiro Eduardo Tadeu Farah)

Acórdão nº 2201-002.442, de 16/07/2014

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Exercício: 2009, 2010

IRRF. FALTA DE RETENÇÃO/RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA. CABIMENTO. A falta de retenção/recolhimento do IRRF enseja a aplicação da multa do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996. (Relator Conselheiro Eduardo Tadeu Farah)

Acórdão nº 2201-002.676, de 11/02/2015

“IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2007

IRRF. FALTA DE RETENÇÃO/RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

É cabível a aplicação da multa isolada sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida, conforme dispõe o art. 9º da Lei n.º 10.426/2002.

(...) (Relator Conselheiro Eduardo Tadeu Farah)

Acórdão nº 2201-002.685, de 11/02/2015

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2009

(...)

FALTA DE RETENÇÃO/RECOLHIMENTO. MULTA. CABIMENTO.

É cabível a aplicação da multa sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida, conforme dispõe o art. 9º da Lei n.º 10.426/2002, com a redação dada pelo artigo 16 da Lei nº 11.488/2007.(...) (Relator Conselheiro Eduardo Tadeu Farah)

Acórdão nº 2201-002.763, de 26/01/2016

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2007, 2008, 2009

(...)

FALTA DE RETENÇÃO/RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. MULTA. CABIMENTO.

É cabível a aplicação da multa sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida, conforme dispõe o art. 9º da Lei n.º 10.426/2002.(...)(Relator Conselheiro Eduardo Tadeu Farah)

Acórdão nº 2301-004.668, de 10/05/2016

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2007, 2008

IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE.

(...)

Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, após a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, 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." (Relator Conselheiro João Bellini Júnior)

Acórdão nº 2402-005.339, de 15/06/2016

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

(...)

FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO. MULTA. OBRIGAÇÃO DA FONTE PAGADORA.

Encerrado o prazo para entrega da declaração de pessoa física, 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, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, tendo ou não os rendimentos sido submetidos à tributação no ajuste.

(...)

Recurso Voluntário Provido em Parte." (Redator Conselheiro Kleber Ferreira de Araujo)

Acórdão nº 2202-003.605, de 18/01/2017

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2010, 2011

(...)

FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. MULTA ISOLADA. LEGALIDADE. PROCEDÊNCIA.

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.

(...) (Redator Conselheiro Márcio Henrique Sales Parada)

Acórdão nº 2401-004.593, de 07/02/2017

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

Ano-calendário: 2008

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA. JUROS DE MORA EXIGIDOS ISOLADAMENTE. ART. 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

No caso da aplicação de multa isolada, à fonte pagadora, pela falta de retenção ou recolhimento do imposto que estava obrigada a reter, e da cobrança de juros de mora lançados isoladamente, não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo. Para fins de contagem do prazo decadencial, aplica-se ao lançamento do crédito tributário a regra geral contida no art. 173, inciso I, do CTN.

(...)

Recursos de Ofício Negado e Voluntário Provido em Parte."
(Redator Conselheiro Cleberson Alex Friess)

E haveria ainda muitos outros julgados mantendo a multa ora debatida.

Quanto aos julgados citados em Contrarrazões como sendo relativos ao pagamento de Juros sobre o Capital Próprio à empresa Neoenergia - 2201-01.349, de 27/10/2011; 2202-01.710, de 17/04/2012; 1201-00.689, de 08/05/2012; e 2202-01.842, de 19/06/2012 - todos eles foram reformados pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, a saber:

- **Acórdãos nºs 2202-01.842, 2201-01.349 e 2202-01.710**, reformados pelos Acórdãos nºs 9202-003.580, 9202-003.581 e 9202-003.582, respectivamente, todos de 03/03/2015, com a seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF"

(...)

FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO. MULTA. OBRIGAÇÃO DA FONTE PAGADORA.

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, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, ainda que os rendimentos tenham sido submetidos à tributação no ajuste.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

O oferecimento dos rendimentos à tributação pelo beneficiário, combinado com o recolhimento de multa de mora pela fonte pagadora, não caracteriza denúncia espontânea, relativamente à obrigação desta última, de reter e recolher o imposto.

Recurso Especial do Procurador Provido" (Redatora Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo)

- **Acórdão nº 1201-00.689**, reformado pelo Acórdão nº 9101-002.186, de 20/01/2016, que declinou da competência para a Segunda Seção de Julgamento, conforme a seguinte ementa:

MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DE IR PELA FONTE PAGADORA, REFERENTE A PAGAMENTO DE JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO (JCP). COMPETÊNCIA REGIMENTAL. NULIDADE DA DECISÃO QUANTO A ESSA MATÉRIA. APARTAÇÃO DOS AUTOS.

Conforme o Regimento Interno do CARF, a competência da 1ª Seção de Julgamento, relativamente ao IRRF, estava limitada (na época do julgamento do recorrido) aos casos em que esse tributo era conexo/decorrente/reflexo do IRPJ, referente às exigências lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ, ou era antecipação do IRPJ. Se a exigência da multa pela falta de retenção e recolhimento do IR pela fonte pagadora não guarda nenhuma relação com o lançamento de IRPJ contido nos presentes autos, nem utiliza os mesmos fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ, e nem tampouco trata de antecipação do IRPJ, a competência para examinar a matéria é da 2ª Seção de Julgamento do CARF. As decisões para outros períodos autuados, referentes à mesma contribuinte, confirmam a competência da 2ª Seção de Julgamento. O acórdão recorrido, exarado pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF, padece de vício de nulidade por não observar as regras de divisão de competência estabelecidas no Regimento Interno do CARF. Os autos devem ser apartados, para que a multa isolada por falta de retenção e recolhimento do IR pela fonte pagadora seja julgada por colegiado da 2ª Seção do CARF.

A Contribuinte cita ainda o Acórdão nº **1102-00.229**, também reformado pelo Acórdão nº 9101-002.956, de 03/07/2017, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2003

FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. MULTA EXIGIDA DA FONTE PAGADORA. CABIMENTO.

Após o encerramento do período de apuração, a responsabilidade pelo pagamento do respectivo imposto passa a ser do beneficiário dos rendimentos, mas a fonte pagadora continua responsável pela multa relativa à falta de sua

retenção/recolhimento, prevista no art. 9º da Lei nº 10.426/2002 e mantida pela Lei nº 11.488/2007.

A cobrança da multa persiste mesmo diante da submissão dos rendimentos pagos à tributação e do pagamento de multa de mora relativa ao atraso do recolhimento. Não há que se falar, neste contexto, em denúncia espontânea ou em aplicação retroativa de norma mais benigna.

Quanto à jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, podem ser citados ainda:

Acórdão nº 9202-003.583, de 03/03/2015

"Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2007

FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO. MULTA. OBRIGAÇÃO DA FONTE PAGADORA.

Encerrado o prazo para entrega da declaração de pessoa física, 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, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, tendo ou não os rendimentos sido submetidos à tributação no ajuste.

Recurso Especial do Procurador Provido"

Acórdão nº 9202-003.834, de 09/03/2016

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Período de apuração: 01/04/2008 a 31/12/2009

IRRF. FALTA DE RETENÇÃO/RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

A falta de retenção/recolhimento do IRRF enseja a aplicação da multa do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

RELAÇÃO JURÍDICA CLASSIFICAÇÃO IDENTIFICAÇÃO DOS ELEMENTOS ESSENCIAIS PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE INTERMEDIÇÃO DE VENDA DE IMÓVEIS POR CORRETOR QUE ATUA EM NOME DA IMOBILIÁRIA.

A determinação da natureza dos atos praticados e dos negócios celebrados, para fins de incidência da norma tributária, é realizada com base nos elementos essenciais das relações jurídicas estabelecidas, que se revelam com a identificação dos efetivos direitos exercidos e obrigações contraídas pelos interessados, independentemente do nome dado aos instrumentos contratuais formalizados ou dos procedimentos realizados.

O pagamento realizado diretamente pelo cliente ao corretor de imóveis não tem o condão de afastar o fato de que o corretor prestou à imobiliária o serviço de intermediação junto a terceiros. Comprovando-se a ocorrência de prestação de serviço deste para com a imobiliária, é esta que deve responder pelas correspondentes obrigações tributárias.

Recurso especial negado."

Finalmente, cabe enfrentar a preliminar de aplicação da Lei nº 13.655, de 25/04/2018, ao presente julgamento, suscitada da tribuna pelo Representante da Contribuinte, por ocasião do julgamento do Recurso Especial.

Conforme tenho me manifestado em outras oportunidades, trata-se de diploma legal que promoveu alterações na atuação dos órgãos de controle da Administração Pública, principalmente do Tribunal de Contas da União (TCU), de sorte que não se vislumbra qual seria a aplicação de dita lei a julgamento levado a cabo na Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF.

A lei em tela tratou da inclusão, no Decreto-Lei nº 4.657, de 1942 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro - LINDB), dos artigos 20 a 30, tendentes a conferir segurança jurídica à área administrativa do Estado Brasileiro, com ênfase nos controles externo e interno. A natureza dessa nova lei está clara na Justificativa que acompanhou o Projeto de Lei, que a seguir se transcreve:

"JUSTIFICATIVA

*Como fruto da consolidação da democracia e da crescente institucionalização do Poder Público, o Brasil desenvolveu, com o passar dos anos, **ampla legislação administrativa que regula o funcionamento, a atuação dos mais diversos órgãos do Estado, bem como viabiliza o controle externo e interno do seu desempenho.***

*Ocorre que, quanto mais se avança na produção dessa legislação, mais se retrocede em termos de segurança jurídica. O aumento de regras **sobre processos e controle da administração** têm provocado aumento da incerteza e da imprevisibilidade e esse efeito deletério pode colocar em risco os ganhos de estabilidade institucional.*

*Em razão disso, os professores Carlos Ari Sundfeld e Floriano de Azevedo Marques Neto elaboraram projeto de lei, que ora é acolhido, fruto de projetos de pesquisa mais amplos desenvolvidos por pesquisadores da Sociedade Brasileira de Direito Público em parceria com a Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas. **O resultado desse trabalho foi publicado na obra “Contratações Públicas e Seu Controle”, pela Editora Malheiros, ano 2013.***

Não resta dúvida acerca dos destinatários desses dispositivos, que são os administradores públicos e os órgãos de controle da Administração Pública, inclusive do Judiciário. Com efeito, em nenhum momento a lei em tela sinaliza que seria dirigida à atividade judicante administrativa, como é o caso do CARF. Quando muito, a aplicação desta lei no CARF restringir-se-ia às atividades essencialmente administrativas, afetas à sua Secretaria-Executiva, quanto a eventuais contratos, convênios e atos congêneres, inerentes ao próprio funcionamento do Órgão.

Registre-se que o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), com força de Lei Complementar, específica para a matéria tributária, há décadas já estabelece as regras do lançamento dos tributos e contribuições, bem como fixa as possibilidades de revisão, definindo inclusive o que deve ser considerado como legislação tributária.

Destarte, seja pela absoluta inaplicabilidade da Lei nº 13.655, de 2018, à atividade judicante do CARF, seja pela fase em que se encontra o julgamento do presente Recurso Especial, não há como sequer conhecer da preliminar.

Diante do exposto, não conheço da preliminar suscitada da tribuna pelo Representante da Contribuinte, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo