



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.721060/2014-81
ACÓRDÃO	1402-007.226 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de janeiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TERMOPERNAMBUCO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2010

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.

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 IRRF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em desfavor do Acórdão 09-73.786, em 11 de fevereiro de 2020, pela 2ª Turma da DRJ/JFA, que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão de piso complementando-o a seguir:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado em 15/12/2014, contra a contribuinte acima identificada, relativo à Multa Exigida Isoladamente no valor de R\$ 2.983.764,72.

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração, a autoridade fiscal apurou a seguinte infração para o ano-calendário de 2010:

0001 MULTA OU JUROS ISOLADOS
MULTA POR FALTA DE RETENÇÃO NA FONTE DO IMPOSTO DE RENDA

Multa por falta de retenção do Imposto de Renda relativo a pagamentos efetuados a pessoas jurídicas, conforme termo de verificação fiscal anexo.

Fato Gerador

31/03/2010

30/06/2010

30/09/2010

31/12/2010

Multa

745.941,18

745.941,18

745.941,18

745.941,18

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 31/03/2010 e 31/12/2010:

Art. 722 do Decreto nº 3.000/99

Art. 34 da Lei nº 10.833/03

Art. 9º da Lei nº 10.426/02, com a redação dada pelo art. 16 da Lei nº 11.488/07

O Termo de Verificação de fls. 66/76 detalha o procedimento fiscal, *in verbis*:

(...)

3- Da Origem da Ação Fiscal

A Divisão de Programação, Avaliação e Controle da Atividade Fiscal - Dipac desta Delegacia constatou, através dos sistemas de controle da Receita Federal do Brasil (RFB), que a empresa Termopernambuco S.A., no ano calendário de 2010,

efetuiu pagamentos de juros sobre capital próprio, mas não reteve e nem pagou IRF sobre tais pagamentos.

Assim, foi instaurado o presente procedimento de fiscalização, com amparo no MPF acima citado, para apuração e, sendo o caso, lançamento de ofício da multa isolada pela falta de retenção e recolhimento do IRF referente a juros sobre capital próprio pagos pela Termopernambuco S.A. a sua controladora Neoenergia S.A, referente ao ano de 2010.

4 - Da Legislação

4.1 - Do Imposto de Renda na Fonte sobre Juros sobre Capital Próprio

O § 2º do art. 9º da Lei nº 9.249/1995 determina que os juros sobre capital próprio estão sujeitos à incidência do IRF à alíquota de 15%, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário.

No caso de beneficiário pessoa jurídica tributado com base no lucro real, que é o caso presente, o IRF será considerado antecipação do devido na declaração de rendimentos (§ 3º, inciso I, do art. 9º da Lei nº 9.249/1995).

(...)

Segundo o parágrafo único do art. 30 da Instrução Normativa SRF nº 11 de 1996, os juros sobre o capital próprio, para efeito de dedutibilidade fiscal, deverão ser registrados em contrapartida de despesas financeiras, ainda quando forem imputados aos dividendos ou quando creditados à conta de reserva específica.

(...)

Deste modo, deve-se debitar a despesa pelo valor bruto dos juros sobre o capital próprio calculados e creditar, em contas específicas do passivo circulante, o valor dos juros (líquido do IRF) e o correspondente IRF a recolher sobre ele. Na fonte beneficiária dos rendimentos, os juros devem ser considerados como receitas financeiras.

Como o fato gerador do IRF é o pagamento ou crédito dos juros sobre capital próprio ao beneficiário, é necessária a definição dos juros creditados. Por isso, a IN SRF nº 41, de 1998, que dispõe sobre o tema, define, no caput de seu art. 1º, o que são juros sobre capital próprio creditados (citados no art. 9º da Lei nº 9.249/1995).

Art. 1º Para efeito do disposto no art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, considera-se creditado, individualizadamente, o valor dos juros sobre o capital próprio, quando a despesa for registrada na escrituração contábil da pessoa jurídica, em contrapartida a conta ou subconta de seu passivo exigível, representativa de direito de crédito do sócio ou acionista da sociedade ou do titular da empresa individual.

4.2 - Da Multa Diz o Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda/99), em seu art. 722:

Art. 722. A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 103).

Parágrafo único. No caso deste artigo, quando se tratar de imposto devido como antecipação e a fonte pagadora comprovar que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração, aplicar-se-á a penalidade prevista no art. 957, além dos juros de mora pelo atraso, calculados sobre o valor do imposto que deveria ter sido retido, sem obrigatoriedade do recolhimento deste.

O art. 957 do RIR/1999 trata das multas aplicadas nos lançamentos de ofício.

Reproduz os dispositivos do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, abaixo transcrito, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

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;

(...)

A Lei nº 10.426/2002, também alterada pela Lei nº 11.488/2007, determina, em seu art. 9º, a penalidade pela falta de retenção ou recolhimento do IRF, remetendo ao art. 44 da Lei nº 9.430/1996 transcrito acima. Abaixo, art. 9º da Lei nº 10.426/2002, dispositivo legal no qual se enquadra o presente lançamento de ofício:

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.

Por fim, o Parecer Normativo Cosit nº 1, de 2002, dispõe sobre o assunto.

Abaixo, o trecho pertinente.

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 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

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 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.

5 - Da Ação Fiscal

(...)

A ação fiscal iniciou-se em 18 de dezembro de 2012, data em que o contribuinte tomou ciência do Termo de Início de Ação Fiscal.

Através deste foi intimado a apresentar, além do Lalur e de informações sobre ações judiciais, os seguintes documentos e informações, relativos ao ano de 2010, referentes aos juros sobre capital próprio pagos e o correspondente IRF:

- a) comprovantes de pagamento dos juros sobre capital próprio e indicação dos recolhimentos do IRF sobre tais pagamentos;
- b) registros contábeis dos pagamentos de juros sobre capital próprio efetuados, bem como das retenções e recolhimentos de IRF.

Em resposta, apresentou os seguintes documentos:

- a) resumo do objeto e andamento de eventuais ações judiciais,
- b) comprovantes de pagamentos dos juros sobre capital próprio, onde se verifica que o 1º trimestre de 2010 (R\$ 5.636.000,00), 2º trimestre de 2010 (R\$ 5.636.000,00) e o 3º trimestre de 2010 (R\$ 5.636.000,00) foram pagos no dia 15/12/2010, junto com outros períodos e dividendos, totalizando R\$ 87.425.342,94, conforme extrato bancário e lançamentos contábeis efetuados.

Na mesma resposta, informou que sobre tais pagamentos não houve retenção de IRF. Posteriormente, recolheu multa de mora isolada - para a qual não há código específico - no código 6380 (código referente à multa de ofício prevista no art. 43 da Lei nº 9.430/1996), sobre os recolhimentos de IRF que deveria ter feito em 06/04/2010 (juros sobre capital próprio referentes ao 1º trimestre de 2010), 05/07/2010 (juros sobre capital próprio referentes ao 2º trimestre de 2010), 05/10/2010 (juros sobre capital próprio referentes ao 3º trimestre de 2010) e 05/01/2011 (juros sobre capital próprio referentes ao 4º trimestre de 2010). Nos comprovantes de recolhimento de tal multa, anexos à resposta, vê-se que datam de 06/04/2010, 06/07/2010, 05/10/2010 e 06/01/2011, respectivamente.

Percebe-se que não se trata de equívoco ou esquecimento por parte do contribuinte o fato de ele não reter nem recolher IRF sobre os juros sobre capital próprios destinados à sua controladora.

Primeiramente porque já foi autuado por proceder desta forma nos anos de 2004 e 2005 (processo administrativo nº 13401.000178/2007-64, de 2007), e depois nos anos de 2006 a 2008 (processo administrativo nº 16682.720152/2011-00) e também no ano de 2009 (processo administrativo nº 16682.720642/2012-89), fato já anteriormente mencionado. Depois porque, a multa de mora isolada, por não ter retido nem pago o IRF devido, ele recolheu na data ou um dia depois da data em que deveria ter recolhido o próprio IRF, como nos outros anos em que foi autuado.

Quanto aos registros contábeis, a empresa informou que havia entregado o SPED Contábil e apresentou as telas com os lançamentos efetuados. De fato, na folha do razão da conta de passivo nº 2114900001 - Juros Capital Próprio, anexa ao processo, vê-se que foram contabilizadas em 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010 e 31/12/2010 despesa de juros sobre capital próprio nos valores indicados acima (R\$ 5.636.000,00 , R\$ 5.636.000,00 , R\$ 5.636.000,00 , e R\$ 5.636.000,00) respectivamente, totalizando R\$ 22.544.000,00. Esse valor corresponde ao declarado na DIPJ do período como despesas de juros sobre o capital próprio (Linha 44 da Ficha 07A - Demonstração do Resultado).

Levantados os valores creditados a título de juros sobre capital próprio creditados, passamos ao cálculo do IRF devido, não retido nem recolhido, e da correspondente multa isolada, ora lançada de ofício.

5.1 - Do Cálculo do IRF e Multa Isolada

Em primeiro lugar, é preciso reajustar o rendimento, conforme art. 725 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/1999), abaixo transcrito.

Art. 725. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto, ressalvadas as hipóteses a que se referem os arts. 677 e 703, parágrafo único (Lei nº 4.154, de 1962, art. 5º e Lei nº 8.981, de 1995, art. 63, § 2º)

Os artigos 677 e 703 referem-se, respectivamente, a prêmios distribuídos, sob a forma de bens e serviços, por meio de concursos e sorteios, e a juros remetidos para o exterior, devidos em razão da compra de bens a prazo.

O cálculo de reajustamento da base de cálculo foi determinado na IN SRF nº 15/2001:

Art. 20. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, é considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recai o imposto.

§ 1º Para reajustamento da base de cálculo aplica-se a seguinte fórmula:

$$RR = (RP - D) / [1 - (T / 100)]$$

(...)

No presente caso, a alíquota aplicável é fixa, de 15% (art. 20, § 2º, inciso I), ficando a fórmula assim:

$$RR = RP/[1-(15/100)]$$

Reajustando o rendimento:

Data do Crédito	JCP Creditados (R\$)	Rendimento Reajustado (R\$)
31/03/2010	5.636.000,00	6.630.588,24
30/06/2010	5.636.000,00	6.630.588,24
30/09/2010	5.636.000,00	6.630.588,24
31/12/2010	5.636.000,00	6.630.588,24

Com base no rendimento reajustado podemos calcular o IRF devido e a multa isolada

Data do Crédito	Rendimento (R\$)	IRF (15%)	Prazo Recolhimento	Multa Isolada 75% (R\$)
31/03/2010	6.630.588,24	994.588,24	06/04/2010	745.941,18
30/06/2010	6.630.588,24	994.588,24	05/07/2010	745.941,18
30/09/2010	6.630.588,24	994.588,24	05/10/2010	745.941,18
31/12/2010	6.630.588,24	994.588,24	05/01/2011	745.941,18

Quanto aos juros de mora isolados, diz o Parecer Normativo Cosit nº 1, de 2002 (trecho transcrito no item 4, acima, que se for verificada a falta de retenção do IRF após data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, "no caso de pessoa jurídica 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 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".

Ora, o rendimento deveria ter sido tributado no beneficiário no ano de 2010, quando foi registrada a despesa pela fonte pagadora. Conforme consulta a DIPJ do ano de 2010 da beneficiária Neoenergia S.A., a beneficiária apurou lucro real anual no período com apuração mensal estimado.

Assim, as datas previstas para o recolhimento do imposto que deveria ter sido retido (06/04/2010, 05/07/2010, 05/10/2010 e 05/01/2011) são posteriores às datas previstas para os encerramentos dos períodos de apuração mensal com estimativa, não havendo juros de mora isolados a serem calculados.

6 - Do Enquadramento Legal

Enquadramos o presente lançamento de ofício nos seguintes dispositivos legais, todos reproduzidos no item 4 acima (Da Legislação): art. 722 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/1999), que tem por base o art. 103 do Decreto-Lei nº 5.844/1943; art. 44 da Lei nº 9.430/1996; art. 9º da Lei nº 10.426/2002, alterado pela Lei nº 11.488/2007; Parecer Normativo Cosit nº 1/2002. (Grifamos)

A ciência do lançamento ocorreu em 16/12/2014, conforme consta do Auto de Infração e do Termo de Verificação, anexos.

Irresignada, a contribuinte apresentou em 15/01/2015, impugnação (fls. 178/192), da qual extraio os seguintes trechos, *in verbis*:

(...)

III. Dos FATOS OCORRIDOS. INAPLICABILIDADE DO ART. 92 DA LEI 10.426/02 BEM COMO DO ART. 44, I DA LEI 9.430/96 (NOVA REDAÇÃO). PARECER NORMATIVO Nº 01/2002. OFERECIMENTO DOS VALORES NÃO RETIDOS À TRIBUTAÇÃO PELO CONTRIBUINTE. EXTINÇÃO DE RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA. MULTA ISOLADA VINCULADA AO PAGAMENTO DO IMPOSTO. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO IN CASU. PRECEDENTES — ENTENDIMENTO PACÍFICO DO CARF.

(...)

Note-se então que a ora Impugnante, como fonte pagadora de Juros Sobre Capital Próprio destinado a sua empresa controladora Neoenergia S/A, tem a obrigação de reter e recolher Imposto de Renda à Alíquota de 15%. Entretanto, a referida responsabilidade encerra-se quando ultrapassada a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, caso em que será a empresa que recebeu o crédito responsável pelo pagamento do tributo e seus acréscimos legais.

Sendo mais claro temos que acaso ultrapassada a data de apuração do imposto pela Empresa Creditada, in casu a Neoenergia S/A, a ora Impugnante não tem qualquer responsabilidade pelo pagamento do imposto ou seus acréscimos legais.

(...)

*É que após a modificação promovida pela Lei 11.488/2007, o Art. 92 da Lei nº 10.426/02 passou a prever a aplicação de multa pela ausência de retenção **quando verificada também a ausência de recolhimento do imposto**, ou seja, a multa de 75% somente pode ser exigida **juntamente com o imposto que deixou de ser retido, TENDO DEIXADO DE EXISTIR A PREVISÃO DE APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA.***

*Isso porque o Art. 9º da Lei 10.426 não mais prevê a aplicação do inciso II do Art. 44, Lei 9.430/96, o qual por sua vez prevê a aplicação de multa de forma isolada. **Ou seja, PASSOU A INEXISTIR A PREVISÃO DE APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA para os casos em que haja tão somente a ausência de retenção.***

*Ocorre que, in casu, apesar de a fiscalização ter verificado a ausência de retenção do IRRF por parte da ora Impugnante, **note-se que a empresa beneficiária dos Juros sobre Capital Próprio OFERECIU-OS À TRIBUTAÇÃO OPORTUNAMENTE POR MEIO DE SUA DIPJ (conjunto documental 04).** Nesse passo, tendo a Neoenergia oferecido os referidos valores à tributação, bem como tendo quitado o imposto incidente sobre os mesmos, **não há que se falar em FALTA DE PAGAMENTO OU RECOLHIMENTO.***

Ora, se não existe "imposto não recolhido" como poderia ser aplicável multa de 75% calculada sobre este? Seria possível calcular multa com base em montante inexistente (extinto pelo pagamento)?

A resposta é NÃO!

*O Art. 44, I da Lei nº 9.430/96, na redação dada pelo Art. 14 da Lei nº 11.488/07 enseja a aplicação da multa ali disposta **somente em conjunto com o imposto que deixou de ingressar nos cofres públicos**, sendo tal situação condição sine qua non para sua aplicação.*

Ademais, note-se que conforme antedito e disposto no Parecer Normativo nº 01/2002 acima citado, a responsabilidade da ora Impugnante pelo recolhimento do tributo **CESSA A PARTIR DA DATA PREVISTA PARA O ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO EM QUE O RENDIMENTO FOR TRIBUTADO.**

Ante todo o exposto note-se que a alteração promovida pela Lei nº 11.488/2007 findou por REVOGAR a previsão de aplicação de multa isolada à fonte pagadora que deixou de reter IRRF. Tal entendimento, inclusive, tem sido adotado por abalizada jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), o qual, em alguns casos (**conjunto documental 05**), chega a afirmar que a alteração legislativa acima referida chegou a negar vigência ao dispositivo em comento. Senão vejamos:

(...)

No acórdão nº 1202-000.601 proferido em caso idêntico ao presente, resultante de autuação contra a Itapebi Geração de Energia, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais foi categórico ao afirmar que "constata-se que a nova redação do artigo 44 da Lei 9.430/96 revogou a aplicação de multa de ofício exigida de forma isolada no presente caso, na medida em que a beneficiária de JCP ofereceu tais valores à tributação (...)"

Ademais, no mesmo julgado o Ilmo relator aduz que "nos termos do Parecer CG nº 01/02 e do posicionamento do CARF acima transcrito, não seria possível exigir o imposto da fonte pagadora — cuja responsabilidade se encontrava extinta -, uma vez que a beneficiária dos valores de JCP havia oferecido tais rendimentos à tributação."

(...)

Note-se então que o entendimento atual do CARF corrobora com aquele que vem sendo defendido na presente Impugnação, ensejando o seu provimento total a fim de declarar a improcedência da autuação vergastada.

V. SUBSIDIARIAMENTE: DO AFASTAMENTO DA MULTA EM DECORRÊNCIA DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. RECOLHIMENTO DO TRIBUTO DEVIDO E DA MULTA DE MORA ANTES DE QUALQUER FISCALIZAÇÃO POR PARTE DO FISCO. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES.

(...)

Entretanto, a Autoridade autuante olvida-se de observar que, de fato, apesar da ausência de retenção por parte da ora Impugnante, a empresa que recebeu o referido numerário ofereceu-os à tributação oportunamente e **ANTES DE INICIADO QUALQUER PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO POR PARTE DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.**

Ademais, note-se que a ora Impugnante efetuou o recolhimento de multa devida pelo não recolhimento do imposto, conforme se depreende dos comprovantes de pagamento em anexo (**conjunto documental 06**), repise-se, antes de qualquer procedimento fiscalizatório.

Nesse passo, o valor devido ao Fisco à título de Imposto de Renda incidente sobre Juros Sobre Capital Próprio, apesar de não terem sido retidos/recolhidos

pela fonte pagadora, foram acrescidos de juros de mora e oferecidos à tributação pela beneficiária de tais rendimentos.

Diante de tais fatos temos que se operou o instituto da denúncia espontânea previsto no Art. 138 do CTN, que preconiza o seguinte:

(...)

Sendo assim, mesmo que se entenda que se encontra vigente a possibilidade de imposição de multa isolada à ora Impugnante pela ausência de retenção, o que se admite apenas a título argumentativo, note-se que (i) o fato de a ora Impugnante ter recolhido multa de mora correspondente ao atraso no repasse dos valores de IR incidentes sobre Capital Própria bem como (ii) o fato de que a Neoenergia S/A ofereceu espontaneamente (antes de qualquer fiscalização) os rendimentos recebidos à tributação demonstram que no caso em análise a referida multa deve ser afastada posto que houve denúncia espontânea por ambas as partes.

(...)

V. AD ARGUMENTANDUM TANTUM: DA REDUÇÃO DA PENALIDADE EM ATENÇÃO AO PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE, PROPORCIONALIDADE DE VEDAÇÃO AO CONFISCO.

(...)

A anulação ou ao menos a redução da multa aplicada no Auto de Infração em destaque torna-se não só devida como necessária para se respeitar os limites impostos pela Carta Constitucional, que veda expressamente a aplicação de tributo ou penalidade com efeito de confisco.

Por sua vez, a 2ª Turma da DRJ/JFA julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2010

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.

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 IRRF.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos regularmente editados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário alegando o seguinte:

“(…)

III. DA INAPLICABILIDADE DO ART. 9º DA LEI Nº. 10.426/2002 BEM COMO DO ART. 44, I DA LEI Nº. 9.430/1996 (NOVA REDAÇÃO). PARECER NORMATIVO Nº. 01/2002. OFERECIMENTO DOS VALORES NÃO RETIDOS À TRIBUTAÇÃO PELO CONTRIBUINTE.

Consoante se adiantou acima, a ora Recorrente foi autuada em razão da ausência de retenção do IRRF devido em virtude da distribuição de Juros sobre o Capital Próprio (JSCP), razão pela qual lhe foi aplicada multa isolada na proporção de 75% (setenta e cinco por cento) do valor devido, totalizando R\$ 3.085.749,76 (três milhões, oitenta e cinco mil setecentos e quarenta e nove e setenta e seis centavos).

Entretanto, a aludida autuação não merece ser mantida, posto que a legislação utilizada para embasá-la não pode ser aplicada ao caso em comento.

É que, por força do art. 9º, § 3º, I, da Lei nº. 9.249/1995, ao creditar para empresa controladora Juros sobre Capital Próprio, a ora Recorrente deverá reter na fonte Imposto de Renda como antecipação tributária, à alíquota de 15% (quinze por cento), senão vejamos: (…)

Nesse passo, a fim de esclarecer os termos da responsabilidade da fonte pagadora para a retenção e recolhimento do referido tributo, a RFB entendeu por editar o Parecer Normativo nº. 01/2002 (Doc. 03 da Impugnação), o qual prevê as seguintes situações, as quais devemos analisar: (…)

Note-se então que a ora Recorrente, como fonte pagadora de Juros sobre o Capital Próprio destinado à sua empresa controladora Neoenergia S/A, tem a obrigação de reter e recolher o Imposto de Renda à alíquota de 15%. Entretanto, a referida responsabilidade encerra-se quando ultrapassada a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, caso em que será a empresa que recebeu o crédito responsável pelo pagamento do tributo e seus acréscimos legais.

Isto é, temos que, caso ultrapassada a data de apuração do imposto pela empresa creditada, *in casu*, a Neoenergia S/A, a ora Recorrente não tem qualquer responsabilidade pelo pagamento do imposto ou seus acréscimos legais.

Entretanto, o parecer normativo acima citado prevê a exigência de “multa de ofício e juros de mora ISOLADOS” da fonte pagadora, como forma de responsabilização desta tão só pela ausência de retenção.

Pois bem. Até o ano de 2006, o art. 9º da Lei nº. 10.426/2002 previu a aplicação de multas isoladas nos casos de ausência de retenção, nos seguintes termos: (...)

Por sua vez, os incisos I e II do art. 44 da Lei nº. 9.430/1996, até o ano de 2006, previam o seguinte: (...)

Note-se então que a referida legislação previa expressamente a hipótese de aplicação de multa de forma isolada, independentemente do recolhimento do tributo, nos casos e formas descritos no inciso II do § 1º de forma supracitada.

Entretanto, por meio da Medida Provisória nº. 321/2007 convertida na Lei nº. 11.488/2007 o art. 9º da Lei nº. 10.426/2002 passou a ter a seguinte redação: (...)

Note-se então que o referido dispositivo previu a aplicação somente do inciso I do art. 44, Lei nº. 9.430/1996, deixando de prever a aplicação da multa disposta no inciso II do referido artigo. Por sua vez, o art. 44 da Lei nº. 9.430/1996 também teve sua redação modificada em 2007, passando a prever penalidades nos seguintes termos: (...)

Da nova redação do art. 9º, Lei nº. 10.426/2002 temos que somente a multa prevista no inciso I supratranscrito poderá ser aplicada à fonte pagadora que deixou de reter IR na Fonte, sendo tal dispositivo utilizado pela Receita Federal do Brasil como base para a autuação vergastada.

Entretanto, olvidou-se o fiscal autuante de observar as nuances do caso concreto em análise, que tornam a referida penalidade inaplicável à ora Recorrente.

É que após a modificação promovida pela Lei nº. 11.488/2001, o art. 9º da Lei nº. 10.426/2002 passou a prever a aplicação de multa pela ausência de retenção quando verificada também a ausência de recolhimento do imposto, ou seja, a multa de 75% somente pode ser exigida juntamente com o imposto que deixou de ser retido, tendo deixado de existir a previsão de aplicação de multa isolada.

Isso porque o art. 9º da Lei nº. 10.426/2002 não mais prevê a aplicação do inciso II do art. 44, Lei nº. 9.430/1996, o qual por sua vez prevê a aplicação de multa de forma isolada. Ou seja, passou a inexistir a previsão de aplicação de multa isolada para os casos em que haja tão somente a ausência de retenção.

Ocorre que, *in casu*, apesar de a fiscalização ter verificado a ausência de retenção do IRRF por parte da ora Recorrente, note-se que a empresa beneficiária dos Juros sobre Capital Próprio os ofereceu à tributação oportunamente por meio de sua DIPJ (Doc. 04 da Impugnação). Nesse passo, tendo a Neoenergia oferecido

os referidos valores à tributação, bem como tendo quitado o imposto incidente sobre eles, não há que se falar em falta de pagamento ou recolhimento.

Ora, se não existe “imposto não recolhido”, tampouco poderia existir multa de 75% sobre ele calculada.

O art. 44, I da Lei nº. 9.430/1996, na redação dada pelo art. 14 da Lei nº. 11.488/2007 enseja a aplicação da multa ali disposta somente em conjunto com o imposto que deixou de ingressar nos cofres públicos, sendo tal situação condição *sine qua non* para sua aplicação.

Ademais, note-se que, conforme mencionado e disposto no Parecer Normativo nº. 01/2002 acima citado, a responsabilidade da ora Recorrente pelo recolhimento do tributo cessa a partir da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado.

Ante todo o exposto, note-se que a alteração promovida pela Lei nº 11.488/2007 findou por REVOGAR a previsão de multa isolada à fonte pagadora que deixou de reter IRRF.

Nesse sentido, é essencial rememorar que a referida penalidade não pode, de forma alguma, ser aplicada à ora Recorrente:

- (i) A uma porque inexistindo imposto a recolher, a penalidade prevista no art. 44, I, da Lei nº. 9.430/1996 simplesmente não pode ser aplicada, posto que não se trata de previsão de multa isolada, mas de multa de ofício cobrada juntamente com a obrigação principal que foi ignorada.
- (ii) A duas porque, mesmo que verificada a existência de tributo não recolhido, a ora Impugnante não tem mais responsabilidade pelo seu pagamento conforme previsto no Parecer Normativo nº. 01/2002, posto que a autuação vergastada foi realizada muito tempo depois do encerramento do período em que o beneficiário deveria ter apresentado os rendimentos à tributação.

Por essas razões, pugna a Recorrente seja reformada a decisão que julgou improcedente a defesa apresentada, com a consequente anulação do auto de infração em comento.

IV. SUBSIDIARIAMENTE: DO AFASTAMENTO DA MULTA EM DECORRÊNCIA DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. RECOLHIMENTO DO TRIBUTO DEVIDO E DA MULTA DE MORA ANTES DE QUALQUER FISCALIZAÇÃO POR PARTE DO FISCO. POSSIBILIDADE. (...)

V. SUBSIDIARIAMENTE: DO AFASTAMENTO DA MULTA EM ATENÇÃO AO PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE, PROPORCIONALIDADE E DA VEDAÇÃO AO CONFISCO. (...)

Por fim, a Recorrente requereu:

“(…)

VI. DOS REQUERIMENTOS.

Por todo o exposto, vem a ora Recorrente requerer seja a decisão impugnada reformada, com o consequente cancelamento do auto de infração lavrado, tendo em vista a inaplicabilidade, in casu, do dispositivo legal que embasa a autuação.

Subsidiariamente, caso ultrapassada a argumentação acima, o que se admite em atenção ao princípio da eventualidade, que seja afastada a referida penalidade diante da denúncia espontânea operada, no caso em apreço, conforme previsto no art. 138 do CTN.

Por fim, caso não entenda pelo desfazimento da autuação, que seja a multa vergastada reduzida, tendo em vista que o valor e percentual cobrados violam os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da vedação ao confisco”.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme já relatado, os autos versam acerca de auto de infração relativamente à Multa Exigida Isoladamente no valor de R\$ 2.983.764,72 (ano-calendário de 2010). O lançamento fiscal foi realizado para a exigência da multa prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, por força do art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002.

A DRJ manteve o lançamento e a Recorrente, discordando do acórdão de piso apresentou recurso voluntário. Todavia, razão não lhe assiste.

A imposição da multa isolada pela falta de retenção ou recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) encontra-se em plena vigência, não tendo sido revogada por meio do art. 14 da Medida Provisória nº 351, de 2007 (posteriormente, convertida na Lei nº 11.488, de 2007).

No caso da multa de que tratam os presentes autos, porém, o art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002 (que ganhou a atual redação exatamente por meio da referida Lei nº 11.488, de 2007), não determina genericamente a aplicação de multa isolada, mas sim, expressamente, da multa contida no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Em que pese a multa isolada estar prevista no inciso II do referido art.44, a penalidade prevista pelo art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, é a multa de ofício 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”**. (Destacou-se)

Como se vê, a penalidade não se presta apenas às hipóteses de ausência de recolhimento do IRRF, mas também à hipótese de ausência de retenção, ainda que o tributo seja posteriormente recolhido ou submetido à tributação pelos beneficiários, havendo base de cálculo explicitamente prevista na legislação, para as hipóteses de ausência de retenção.

A literalidade do dispositivo legal, remetendo ao art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, também não deixa dúvidas acerca do percentual da penalidade aplicável (75%), não cabendo a tese da aplicação do percentual de 50%.

O texto legal não faz qualquer ressalva referente ao recolhimento de multa de mora como condição excludente da aplicação da penalidade. De outra parte, não há qualquer dúvidas quanto à aplicação da penalidade. Destarte, 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. Os dispositivos legais são bem claros, de modo que não se pode cogitar a aplicação do art. 112 do CTN, como pleiteado no Recurso Voluntário.

Além do mais, essa matéria já foi objeto de análise por este Tribunal (Acórdão nº 1302-006.202), inclusive, relativamente ao mesmo contribuinte, ora Recorrente (TERMOPERNAMBUCO S.A.), tendo como diferença tão somente o ano-calendário (2009), nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2009

FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. MULTA EXIGIDA DA FONTE PAGADORA. CABIMENTO. MULTA DE MORA. RECOLHIMENTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO-CONFIGURAÇÃO.

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 de norma mais benigna.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

INCONSTITUCIONALIDADE. LEI. JULGADOR ADMINISTRATIVO. AFASTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Acórdão nº 1302-006.202, Relator: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Data da Sessão: 22/09/2022)

Nesse contexto, adoto as razões de decidir do acórdão mencionado (Acórdão nº 1302-006.202) em complemento às minhas:

“(…)

3 DO MÉRITO

3.1 Da aplicação da multa pela ausência de retenção O lançamento fiscal, como relatado, foi realizado para a exigência da multa prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, por força do art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, conforme dispositivos transcritos a seguir:

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)

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.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

Como se constata, ao contrário do sustentado pela Recorrente, a imposição da referida penalidade se encontra em plena vigência, não tendo sido revogada por meio do art. 14 da Medida Provisória nº 351, de 2007 (posteriormente, convertida na Lei nº 11.488, de 2007).

As inovações legislativas trazidas pela referida Medida Provisória, de fato, alteraram o disciplinamento das multas aplicáveis em relação aos tributos federais, inclusive aquelas aplicadas isoladamente, sem a exigência de tributo.

No caso da multa de que tratam os presentes autos, porém, o art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002 (que ganhou a atual redação exatamente por meio da referida Lei nº 11.488, de 2007), não determina genericamente a aplicação de multa isolada, mas sim, expressamente, da multa contida no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Em que pese a multa isolada estar prevista no inciso II do referido art.44, a penalidade prevista pelo art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, é a multa de ofício 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”**. (Destacou-se)

Como se vê, a penalidade não se presta apenas às hipóteses de ausência de recolhimento do IRRF (como defende a Recorrente), mas também à hipótese de ausência de retenção, ainda que o tributo seja posteriormente recolhido ou submetido à tributação pelos beneficiários. E, contrariamente, ao alegado no Recurso Voluntário, há base de cálculo explicitamente prevista na legislação, para as hipóteses de ausência de retenção.

A literalidade do dispositivo legal, remetendo ao art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, também não deixa dúvidas acerca do percentual da penalidade aplicável (75%), não cabendo a tese da aplicação do percentual de 50%.

A Recorrente traz alegação incompreensível, ao afirmar que a aplicação do art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, exige a concomitância de duas condições: ausência de retenção/recolhimento e não recolhimento de multa de mora. Ora, como se pode constatar acima, o texto legal não faz qualquer ressalva referente ao recolhimento de multa de mora como condição excludente da aplicação da penalidade.

De outra parte, não há qualquer dúvidas quanto à aplicação da penalidade. Os dispositivos legais são bem claros, de modo que não se pode cogitar a aplicação do art. 112 do CTN, como pleiteado no Recurso Voluntário.

A jurisprudência das 1ª e 2ª Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais amparam tal entendimento, como se confere pelas ementas a seguir:

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. (Acórdão nº 9101-002.956, de 03 de julho de 2017, Relator Conselheiro Rafael Vida de Araújo)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010

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. (Acórdão nº 9202-005.537, de 27 de junho de 2017, Relatora Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo)

3.2 Da não-configuração de denúncia espontânea

A Recorrente argui que, por ter realizado o recolhimento de multa de mora calculada sobre o valor que deixou de ser retido (à razão de 0,33%, correspondente a um dia de atraso), estaria configura a denúncia espontânea da infração, na forma prevista no art. 138 do CTN:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. (Destacou-se)

Como destacado, a denúncia espontânea somente se configura quanto acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora. Ou seja, no caso sob análise, somente se poderia se discutir a ocorrência de denúncia espontânea, caso houvesse sido realizado espontaneamente o recolhimento do valor que deixou de ser retido (reajustado na forma do art. 725 do RIR/99), acompanhado dos juros de mora. Tendo sido realizado apenas o recolhimento de multa de mora, cabe afastar, de pronto, a ocorrência do referido instituto, sem entrar em discussão quanto a sua aplicabilidade ao caso da multa prevista no art. 9º da Lei nº 10.462, de 2002 (já que a Solução de Consulta Cosit nº 7, de 2018, entende não ser aplicável a denúncia espontânea a tal penalidade).

O fato de a beneficiária, Neoenergia S/A, haver submetido os rendimentos à tributação não modifica a referida conclusão, pois não se amolda ao teor do art. 138 do CTN, que exige o recolhimento do principal e dos juros de mora.

A Recorrente faz interpretação parcial do Parecer Normativo Cosit nº 1, de 2002, na medida em que invoca trecho que exonera a responsabilidade da fonte pagadora, a partir do momento em que o beneficiário dos pagamentos oferece os rendimentos à tributação. Deixa, porém, de revelar que a mesma Norma referenda, em tal hipótese, a aplicação da multa isolada e juros de mora, tal qual realizado no lançamento em julgamento:

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.

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. (destacou-se)

A partir de todo o exposto, portanto, conclui-se que a multa aplicada continua vigente, sua aplicação no caso sob exame é procedente, não tendo sido afastada por denúncia espontânea.

Destaco que é essa foi, exatamente, a decisão proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no processo administrativo nº 13401.000178/2007-64, revertendo entendimento que dava razão à tese da Recorrente, conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF

Ano-calendário: 2004, 2005

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, 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 IRRF. (Acórdão nº 9202-003.581, de 03 de março de 2015, Redatora designada Maria Helena Cotta Cardozo)

3.3 Da ausência de danos ao erário público e ofensa a princípios constitucionais

A Recorrente busca se esquivar da penalidade, ao argumentar que, por ter realizado o recolhimento de multa de mora e por a beneficiária haver submetido os rendimentos à tributação não haveria danos ao Erário Público, de modo que não deveria haver a aplicação da multa em questão.

Mais uma vez, a literalidade dos dispositivos legais é suficiente para afastar a tese de defesa.

A penalidade é estipulada para a ausência de recolhimento ou retenção do IRRF.

Ou seja, infração meramente formal, que se consuma apenas pela prática das condutas omissivas previstas no texto legal (“falta de retenção ou recolhimento”). Não se exige nenhum resultado jurídico decorrente das referidas condutas.

É impossível ignorar a norma sob o fundamento de que “a mera irregularidade formal deve ser relevada ante a ausência de lesão ao erário, pois não há interesse público que justifique a cobrança da multa pretendida pela fiscalização”. A opção do legislador foi de penalizar a conduta omissiva daquele que a norma tributária elegeu como responsável pela retenção e recolhimento do tributo.

Além disso, a Recorrente suscita que a aplicação a referida penalidade violaria os alguns princípios constitucionais (como a razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco).

Cabe, então, invocar o teor do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, segundo o qual:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Na mesma linha, o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, cuja violação constitui, inclusive, causa de perda do mandato de Conselheiro, conforme art. 45, inciso VI, do mesmo Regimento:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

E, finalmente, a Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Argumenta a Recorrente que não buscaria a declaração de inconstitucionalidade da norma, mas uma interpretação conforme os referidos princípios constitucionais. Em outro trecho fala defende que se “retire a eficácia da aplicação de uma determinada lei, em virtude desta confrontar com dispositivo constitucional”. E afirma querer que o CARF “aplique a legislação vigente”.

Ora, trata-se de mero contorcionismo argumentativo da Recorrente. Na medida em que inexistente ato, dentre aqueles elencados no § 6º do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, e no art. 62 do RI/CARF, a norma que prevê a imposição da multa prevista no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, está em plena vigência e o julgador impedido de deixar de aplicá-la por suposta violação a princípios constitucionais.

Nada a prover, portanto, em relação a tal matéria.

3.4 Dos juros de mora

Por fim, cabe analisar a procedência, da exigência de juros de mora sobre o crédito tributário constituído nos presentes autos.

A Recorrente sustenta a impossibilidade de tal cobrança, por absoluta ausência de previsão legal, já que haveria previsão apenas para incidência sobre tributos.

A aplicação dos juros de mora está amparada no art. 722 do RIR/99, como expresso no Auto de Infração:

Art. 722. A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 103).

Parágrafo único. No caso deste artigo, quando se tratar de imposto devido como antecipação e a fonte pagadora comprovar que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração, aplicar-se-á a penalidade prevista no art. 957, além dos juros de mora pelo atraso, calculados sobre o valor do imposto que deveria ter sido retido, sem obrigatoriedade do recolhimento deste.

Cabe invocar, ainda, o art. 953 do RIR/99:

Art. 953. Em relação a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1995, os créditos tributários da União não pagos até a data do vencimento serão acrescidos de juros de mora equivalentes à variação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 84, inciso I, e § 1º, Lei nº 9.065, de 1995, art. 13, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 3º).

§ 1º No mês em que o débito for pago, os juros de mora serão de um por cento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 84, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 3º).

§ 2º Os juros de mora não incidem sobre o valor da multa de mora de que trata o art. 950 (Decreto-Lei nº 2.323, de 1987, art. 16, parágrafo único, e Decreto-Lei nº 2.331, de 28 de maio de 1987, art. 6º).

§ 3º Os juros de mora serão devidos, inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial (Decreto-Lei nº 1.736, de 1979, art. 5º).

§ 4º Somente o depósito em dinheiro, na Caixa Econômica Federal, faz cessar a responsabilidade pelos juros de mora devidos no curso da execução judicial para a cobrança da dívida ativa.

§ 5º Serão devidos juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência, nos casos de que trata o art. 273.

Os dispositivos acima tanto respaldam a aplicação dos juros de mora sobre multas de ofício, quanto referendam a utilização da Taxa Selic como parâmetro para os juros de mora, matéria, inclusive, objeto das Súmulas seguintes, de

observância obrigatória pelos Conselheiros integrantes deste Colegiado, de modo que não há nada a ser argumentado:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)

A título de fundamentação, cita-se ementas de outras decisões proferidas no mesmo sentido:

“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. (Acórdão nº 1402-007.140, Relatora: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Data: 10/10/2024)

“(…) IRRF. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA. MULTA ISOLADA. Após o encerramento do período de apuração do Imposto de Renda, a responsabilidade pelo pagamento do tributo passa a ser do beneficiário dos rendimentos, sendo cabível a aplicação da multa isolada prevista no art. 9º da Lei nº 10.426/2002, em desfavor da fonte pagadora omissa. (Acórdão nº 1201-006.313, Relator: Neudson Cavalcante Albuquerque, Data: 05/04/2024)

“(…) 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. (Acórdão nº 9202-011.106 – CSRF / 2ª Turma, Relator: Mauricio Nogueira Righetti, Data da Sessão: 19/12/2023)

RRF. 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 de imposto de renda não retido na fonte passa a ser do beneficiário dos rendimentos, mas cabe a aplicação da multa pela falta de

retenção ou de recolhimento, à fonte pagadora, prevista no art. 9º, da Lei nº10.426/02, com a redação dada pela Lei nº 11.488/07. “(...) – (Acórdão nº 1302-006.870, Relator: Wilson Kazumi Nakayama, Data da Sessão: 15/08/2023)

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, mantendo o lançamento em sua integralidade.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça