



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

Processo n° 19515.003477/2010-55
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9202-007.577 – 2ª Turma
Sessão de 25 de fevereiro de 2019
Matéria Multa e Juros isolados
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e
PROXXI TECNOLOGIA LTDA.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 2007, 2008

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, mantida pela Lei nº 11.488, de 2007, ainda que os rendimentos tenham sido submetidos à tributação no ajuste.

IRRF. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. INCIDÊNCIA DE JUROS, EXIGIDOS ISOLADAMENTE.

Nos casos de falta de retenção e recolhimento do imposto pela fonte pagadora, após o encerramento do período de apuração, são devidos juros de mora, os quais podem ser exigidos isoladamente, mediante lançamento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Luciana Matos Pereira Barbosa (suplente convocada) e Ana Paula Fernandes, que lhe deram provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencida a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negou provimento.

Nos termos do Art. 58, §5º, Anexo II do RICARF, a conselheira Patrícia da Silva não votou quanto ao Recurso Especial do Contribuinte, por se tratar de questão já votada pela conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa na reunião anterior.

Assinado digitalmente
Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício.

Assinado digitalmente
Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator.

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

Relatório

Cuida-se de Recursos Especiais interpostos pelo Contribuinte, acima identificado, e pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 2202-002.200, proferido na Sessão de 12 de março de 2013, assim ementado:

*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.

*PROVA INDIRETA. INDÍCIOS CONVERGENTES. ADMISSÃO.
POSSIBILIDADE.*

A prova indiciária, apoiada no encadeamento lógico de indícios convergentes da ocorrência do fato principal, é meio idôneo para referendar uma autuação.

MULTA QUALIFICADA

Em suposto planejamento tributário, quando identificada a convicção do contribuinte de estar agindo segundo o permissivo legal, sem ocultação da prática e da intenção final dos seus negócios, não há como ser reconhecido o dolo necessário à qualificação da multa, elemento este constante do caput dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

*JUROS ISOLADOS. FALTA DE RETENÇÃO PELA FONTE
PAGADORA DE IMPOSTO DE RENDA DEVIDO TÍTULO DE*

ANTECIPAÇÃO. LANÇAMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO. INEXIGIBILIDADE.

Incabível a exigência de juros isolados incidentes sobre o imposto de renda não retido pela fonte pagadora a título de antecipação, quando a constatação da falta ocorre após o encerramento do período de apuração no qual o beneficiário deveria oferecer os rendimentos à tributação, por falta de previsão legal.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do Colegiado, QUANTO A MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA: Por unanimidade de votos, desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%. QUANTO AOS JUROS ISOLADOS: por maioria de votos, dar provimento ao recurso para excluir da exigência os juros isolados. Vencidos os Conselheiros Antonio Lopo Martinez (Relator) e Nelson Mallmann, que negaram provimento ao recurso nesta parte. Designado para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga. QUANTO A MULTA ISOLADA: por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Odmir Fernandes e Pedro Anan Junior, que proviam o recurso nesta parte.

O recurso da Fazenda Nacional visa rediscutir a seguinte matéria: **exoneração dos juros isolados.**

Em exame preliminar de admissibilidade, a Presidente da Segunda Câmara, da Segunda Seção do CARF deu seguimento ao apelo, nos termos do Despacho de e-fls. 1.012 a 1.015.

Em suas razões recursais a Fazenda Nacional aduz, em síntese, que o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996, o qual colaciona, é claro ao determinar a incidência de juros sobre débitos da União pagos com atraso; que, no caso, mantida a exigência da multa isolada, não haveria razão para se afastar a incidência dos juros, que, ainda que a responsabilidade pelo tributo não mais pertencesse à fonte pagadora, em razão do período em que ocorreu o lançamento, a responsabilidade pela penalidade permanece; que é o que reza o Parecer Normativo Cosit nº 01, de 2002, o qual transcreve.

Cientificado do Acórdão Recorrido, do Recurso Especial da Procuradoria e do Despacho que lhe deu seguimento em 26/11/2015 (e-fls. 1029), o Contribuinte apresentou, em 11/12/2015 (e-fls. 1231) as Contrarrazões de e-fls. 1.232 a 1.260, nas quais aduz, em síntese, que não haveria interesse recursal por parte da Fazenda Nacional que já havia se manifestado, por meio do Parecer PGFN/CDA sobre a única hipótese de cabimento do lançamento dos juros isolados; que segundo esse parecer o lançamento dos juros isolados no caso carecer de fundamentação legal; que o referido Parecer foi editado em 2005, posteriormente ao Parecer 01/2002, invocado pela Fazenda Nacional; que o acórdão apontado como paradigma não enfrentou a questão relativa aos fundamentos jurídicos do lançamento dos juros isolados por falta de retenção e recolhimento do IRRF; que o relatório do acórdão paradigma deixa claro que essa questão sequer foi objeto do recurso voluntário analisado; que o paradigma manteve os juros isolados como mera decorrência da manutenção da multa

isolada, sem qualquer consideração específica em relação aos juros isolados; que, assim, o paradigma nº 2102-01.800 não atribuiu à referida legislação tributária interpretação divergente daquela veiculada no recorrido. Quanto ao mérito sustenta a não incidência dos juros isolados em razão de falta de retenção e recolhimento do Imposto de Renda na Fonte. Argumenta que, a teor dos artigos 43 e 61, da Lei nº 9.430, de 1996, a incidência de juros de mora isolados limita-se à hipótese de recolhimento de tributo em atraso por iniciativa do sujeito passivo, o que não é o caso.

A Contribuinte também apresentou Recurso Especial no qual apontou divergências em relação às seguintes matérias: **a) natureza dos aportes destinados a plano de previdência complementar; e b) exigência da multa isolada, no caso de não retenção e não recolhimento do imposto sobre a renda pela fonte pagadora.**

Em exame preliminar de admissibilidade, a Presidente da Segunda Câmara, da Segunda Seção do CARF deu seguimento parcial ao apelo, apenas em relação à matéria "**b**" **exigência da multa isolada, no caso de não retenção e não recolhimento do imposto sobre a renda pela fonte pagadora**, nos termos do Despacho de e-fls. 1.370 a 1.393. Registre-se que, embora o Contribuinte tenha interposto Agravo, os mesmos foram rejeitados.

Em suas razões recursais, sobre a matéria que teve seguimento, s Contribuinte aduz, em síntese, que a teor da nova redação do art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, apenas a multa prevista no inciso II do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1.996 pode ser exigida isoladamente; que a multa do inciso I deve ser sempre acompanhada do imposto; que seria essa a razão pela qual a regra do art. 9º, da Lei nº 10.4267, de 2002 somente se aplica dentro do prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste pelo beneficiário dos rendimentos; que, nesse sentido, já decidiu a Segunda Turma da Câmara Superior de REcursos Fiscais (Ac. 9202-002.288).

Cientificada do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e do Despacho que lhe deu seguimento em 28/11/2017, a Fazenda Nacional apresentou as Contrarrazões de e-fls. 1.400 a 1.405, na qual sustenta a incidência da multa isolada, com base, em síntese, nos mesmos fundamentos do Acórdão Recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

O recurso interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo. Quanto aos demais pressupostos de admissibilidade, diante das Contrarrazões aduzidas pelo Contribuinte , examino detidamente a questão.

Alega a Contribuinte que a Fazenda Nacional não teria interesse recursal, pois já havia se manifestado, por meio do Parecer PGFN/CDA nº 1936/2005 sobre a única hipótese de cabimento do lançamento dos juros isolados. Tal alegação não procede. Ainda que o referido parecer tratasse da incidência ou não de juros no caso de lançamento de ofício, o que não é o caso, o fato não se constituiria em óbice ao seguimento e conhecimento do recurso, muito menos a pretexto de uma alegada ausência de interesse de agir da Fazenda Nacional. Também não procede a alegação de que, segundo o Parecer PGFN/CDA nº 1936/2005, o

lançamento dos juros isolados carece de fundamentação. A leitura do Parecer revela exatamente o contrário.

Sobre a alegação de que o acórdão apontado como paradigma não enfrentou a questão relativa aos fundamentos jurídicos do lançamento dos juros isolados por falta de retenção e recolhimento do IRRF e que apenas manteve os juros como decorrência da manutenção da multa isolada, o Despacho de Admissibilidade enfrentou especificamente essa questão, inclusive fazendo o cotejo entre o Recorrido e o Paradigma, com a transcrição da ementa deste, em que a matéria é expressamente referida, demonstrando a divergência. Portanto, também não procede a alegação.

Ante o exposto, conheço dor recurso interposto pela Fazenda Nacional.

Quanto ao mérito, a matéria a ser apreciada cinge-se à possibilidade de se exigir, isoladamente, juros de mora, nos casos de falta de retenção e recolhimento de IRRF. Entendeu a Relatora do voto condutor do Recorrido que o art. 61, da lei nº 9.430, de 1996 estabelece a hipótese de pagamento de juros apenas no caso da existência de um débito pago em atraso, o que não seria o caso, em que o imposto não mais seria exigível da fonte pagadora. Nas palavras da Relatora:

O dispositivo acima prevê os acréscimo moratórios (multa e juros de mora) incidentes sobre os débitos decorrentes de tributos e contribuições não pagos nos prazos, ou seja, pressupõe a exigência de um débito pago em atraso.

Tal entendimento, todavia, *data maxima venia*, carece de um mínimo de consistência. É que ele despreza totalmente o disposto no art. 43 da mesma Lei, a saber:

Art.43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Ora, se o art. 43 prevê a hipótese de incidência de juros a ser exigida isoladamente, é certo que, em tal caso não se exigirá concomitantemente o imposto. Mas não é só isso. Vejamos a redação do referido art. 61:

Art. 61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do

prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Impressionou a relatora do Recorrido a referência, feita no *caput* do artigo, a tributos não pagos nos prazos previstos, inferindo daí que a única possibilidade de incidência dos juros seria no caso de pagamento em atraso. Ora, se a fonte pagadora não reteve e não recolheu o imposto, trata-se de situação em que houve a falta de pagamento, exatamente como referido no dispositivo. Não mais se exige o imposto, apenas e tão-somente para evitar o *bis in idem*.

São devidos, portanto, os juros, exigidos isoladamente, nos casos de falta de retenção e recolhimento do imposto pela fonte pagadora.

Passando à análise do recurso interposto pelo Contribuinte, verifico de plano que o mesmo foi interposto tempestivamente e atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Quanto ao mérito, a questão já foi enfrentada por este Colegiado, inclusive em julgado recente. Cito o Acórdão nº 9202-007.147, proferido na Sessão de 29 de agosto de 2018, de relatoria da Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo. Confira-se:

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

n.º 11.488, de 2007, ainda que os rendimentos tenham sido submetidos à tributação no ajuste.

Na ocasião, reformulando em parte, meu entendimento anterior sobre a matéria, acompanhei o voto da relatora no sentido da incidência da multa isolada, exigível da fonte pagadora, após o encerramento do período de apuração.

De fato, após o encerramento do período de apuração a fonte pagadora fica dispensada do recolhimento do imposto que deixou de reter, passando tal responsabilidade para o beneficiário dos rendimentos, mas não cessa a responsabilidade pela infração.

A multa tem previsão no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, a saber:

“Art.9º. Sujeita-se às multas de que tratam o incisos I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma do parágrafo primeiro, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter tributo 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.”

O art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, após as alterações introduzidas pela Lei nº 11.488, de 2007, 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 n 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;

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.

Ora, nos casos em que o imposto não é mais exigível da fonte pagadora - apenas para evitar o bis in idem - subsistindo a responsabilidade pela infração, permanece a exigência da multa, pelo cometimento da infração. Sobre o ponto, transcrevo excerto do voto condutor do já referido Acórdão nº 9202-007.147:

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.

Assim, embora se afaste, no caso, a exigência do imposto da fonte pagadora, em razão do seu recolhimento pela beneficiária dos rendimentos, isso em nada afeta a responsabilidade pela infração, para a qual o art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002 c/c o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 prevê a incidência de multa, no percentual de 75%.

Ante o exposto, conheço do recurso interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento; e Conheço do recurso interposto pelo Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado digitalmente
Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

Processo n° 19515.003477/2010-55
Acórdão n.º **9202-007.577**

CSRF-T2
Fl. 6
