



**MINISTÉRIO DA FAZENDA,
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo n° 10120.001251/2007-83
Recurso n° 163.174 De Ofício e Voluntário
Matéria IRF
Acórdão n° 104-23.639
Sessão de 16 de dezembro de 2008
Recorrentes HYPERMARCAS INDUSTRIAL LTDA. e 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - INOCORRÊNCIA - Não provada violação das disposições contidas no art. 142, do CTN, tampouco dos artigos 10 e 59, do Decreto n°. 70.235, de 1972 e não se identificando no instrumento de autuação nenhum vício relevante e insanável, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal ou do lançamento dele decorrente.

PAGAMENTO EFETUADO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA - ARTIGO 61 DA LEI Nº 8.981/1995 - CARACTERIZAÇÃO - A pessoa jurídica que efetuar a entrega de recursos a terceiros ou sócios, acionistas ou titulares, contabilizados ou não, cuja operação ou causa não comprove mediante documentos hábeis e idôneos sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%. Também está sujeita à incidência na fonte à mesma alíquota a remuneração indireta paga a diretores e gerentes, na forma de pagamentos de despesas e oferecimentos de vantagens não incorporadas à remuneração do beneficiário.

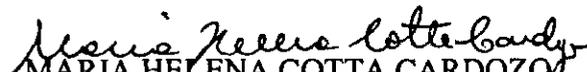
MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - Incabível a aplicação da multa isolada (art. 44, § 1º, inciso III, da Lei n°. 9.430, de 1996), quando em concomitância com a multa de ofício (inciso II do mesmo dispositivo legal), ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo.

Recurso de Ofício parcialmente provido.

Recurso Voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de EX OFÍCIO e VOLUNTÁRIO interpostos por HYPERMARCAS INDUSTRIAL LTDA. e 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao Recurso de Ofício para restabelecer o Imposto de Renda Retido na Fonte relativo aos anos-calendário de 2002 a 2005, exceto quanto aos pagamentos de aluguéis, e relativamente ao tributo restabelecido, desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%. Vencidos os Conselheiros Gustavo Lian Haddad (Revisor), Heloísa Guarita Souza, Rayana Alves de Oliveira França e Pedro Anan Júnior, que negavam provimento ao Recurso de Ofício. Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao Recurso Voluntário para excluir da exigência a multa de ofício isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Relator

FORMALIZADO EM: 12 MAI 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann e Antonio Lopo Martinez.

Relatório

HYPERMARCAS INDUSTRIAL LTDA. interpôs recurso voluntário contra acórdão da 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF que julgou procedente em parte lançamento formalizado por meio do auto de infração de fls. 331/341. Em razão do valor da parte do crédito tributário exonerada, a Turma Julgadora recorreu de ofício de sua decisão.

Trata-se de exigência de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF, acrescido de multa de ofício - qualificada - e de juros de mora vinculados e, ainda, de multa de ofício e de juros de mora isolados, totalizando um crédito tributário lançado de R\$ 3.188.448,72.

O imposto exigido teve por base remuneração indireta paga a diretores e empregados, conforme detalhadamente descrito no Relatório Fiscal de fls. 324/330, onde se verifica que a Fiscalização apurou a não retenção e o não recolhimento do IRF sobre remunerações pagas de forma indireta a diretores, sob a forma de prêmios de produtividade, através de Cartões de Débito (Flexcard), e outras remunerações indiretas (aluguel de veículos e de imóveis), tendo sido exigido Imposto de Renda Exclusivamente na Fonte à alíquota de 35% sobre base de cálculo reajustada, conforme planilha de fls. 320/322.

Também apurou a não retenção e o não recolhimento do IRF sobre remunerações indiretas - prêmios de produtividade, distribuídos através dos Cartões de Débito (Flexcard) e outras remunerações indiretas (aluguel de veículos e de imóveis) - para gerentes e outros empregados da empresa, tendo sido exigido apenas a multa isolada relativamente aos anos de 2002 a 2005, uma vez que a infração foi apurada após expirado o prazo para entrega da DIRPF anual e o imposto acrescido da multa de ofício vinculada, relativamente ao ano de 2006, pois ainda não havia transcorrido o prazo fixado para entrega da DIRPF 2007 (ano-calendário 2006). Em ambos os casos foi reajustada a base de cálculo.

A qualificação da multa de ofício foi justificada pela ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária.

A Contribuinte impugnou a exigência arguindo, preliminarmente, a nulidade do auto de infração, pelas seguintes razões: a) inadequação ou insuficiência de enquadramento legal das infrações imputadas; b) falta de fundamentação das infrações e o fato de o Relatório Fiscal reportar-se também a infrações objeto de outro processo fiscal, causando confusão e insegurança à defesa; c) por inobservância dos incisos III e IV do art. 10 do PAF. Tais fatos acarretariam insegurança jurídica e cerceamento do direito de defesa.

Quanto ao mérito, relativamente à remuneração paga a diretores, em relação a Nelson José Mello e Carlos Roberto Scorsi não existe nos autos qualquer documento que prove o pagamento de aluguel de veículos e de imóveis, exceto as planilhas de fls. 290/322, as quais foram elaboradas pela própria autuada; que tais despesas de aluguéis tiveram IRF descontado, sendo que, apenas, não houve a incorporação de tais pagamentos - remuneração indireta - nos salários dos citados Diretores, por se tratar de prestação de serviços entre a empresa e o funcionário; que a não inclusão de tais despesas de aluguéis no salário dos beneficiários foi



para evitar dupla tributação; que, ademais, os beneficiários de tais pagamentos foram identificados e os pagamentos contabilizados, não se justificando a imposição do Imposto de Renda Exclusivamente na Fonte à alíquota de 35%; que em relação ao pagamento dos prêmios de produtividade, também não deve prevalecer a tributação exclusivamente na fonte à alíquota de 35%, pois, neste caso, os beneficiários dos pagamentos de prêmios foram corretamente identificados e os valores pagos devidamente acrescidos à remuneração dos beneficiários, conforme relação de providências citadas às fls. 16/17 da impugnação; que os documentos correspondentes, sem indicação das páginas ou anexos, constariam dos autos; que, ainda, quanto à integração das remunerações indiretas aos salários pelos beneficiários, estes retificaram suas DIRPF espontaneamente e procederam ao pagamento dos tributos devidos, com os acréscimos legais; que, segundo a jurisprudência do 1º Conselho de Contribuintes, apenas cabe o reajustamento da base de cálculo e a incidência do Imposto de Renda Exclusivamente na fonte à alíquota de 35%, quando o pagamento é feito a pessoa física ou jurídica não identificada ou quando, identificada, não se comprovar a origem da operação ou pagamento, que não é o caso; que o imposto já foi pago pelos beneficiários; que, por isso, o lançamento é indevido.

Relativamente ao ano-calendário 2006 sustenta o Impugnante que a autuação incorreu em dois equívocos: o primeiro de ter efetuado o lançamento de ofício, reajustando a base de cálculo e com alíquota de 35%, embora reconhecesse que a impugnante, espontaneamente, ajustou sua escrita fiscal e recolheu o IRF das remunerações indiretas; segundo, que os valores informados nas planilhas de fls. 316 e 317 já estavam com a base de cálculo reajustada, tendo sido novamente reajustada quando da autuação.

Sobre os rendimentos dos funcionários no ano de 2006, a autuação refere-se, em sua maior parte, a diferenças apuradas – remuneração indireta – atinentes a aluguel de veículos e imóveis pagos aos funcionários Irene Capiton Vitor, Francisco Carlos Campos, Mônica Martins Pasini e Sérgio Augusto Guzzo, sendo a primeira vendedora e os demais gerentes setoriais; que o próprio Auditor-Fiscal excluiu tais funcionários do conceito de “administrador” e, por conseguinte, os benefícios em questão não devem ser considerados rendimentos indiretos os aluguéis pagos a esses funcionários, mas relação normal de negócio entre a empresa e o funcionário; que, em relação à engenheira Lorena Dias, o Auditor-Fiscal cometeu um erro ao não incluir na coluna IRRF pago o valor do pagamento complementar feito em 2006, como fez com os demais, conforme contracheques anexos, inexistindo, desta forma, diferença de IRRF; que em relação aos funcionários Daniel de Lima Gonçalves, José Roberto Santos Passos e Wanderley de Oliveira, as diferenças apuradas (exceto no caso de aluguel), também apresentam erro de cálculo, ao não incluir seus dependentes (1 dependente para os dois primeiros e 05 dependentes para o último); que, em face do art. 74 da Lei nº 8.383/91, as despesas pagas com aluguéis de veículos ou imóveis a esses funcionários não integram a remuneração, pois tal dispositivo aplica-se tão-somente para diretores, gerentes e seus assessores, configurando, neste caso, distribuição disfarçada de lucros.

Relativamente à multa isolada sobre o IRF dos anos de 2002 a 2005, sobre remuneração dos funcionários, parte se refere a prêmios por produtividade e parte a aluguéis de veículos e imóveis (Francisco Carlos Campos e Sérgio Augusto Guzzo); que não cabe a tributação sobre os valores pagos a título de aluguel de imóvel ou veículo a empregados que não ocupam cargo de administrador ou gerente, por força de definição do próprio auto de infração; que a diferença de IRF, sobre a qual foi aplicada a multa isolada, refere-se aos rendimentos indiretos dos anos-calendário 2002 a 2005, cujos rendimentos já foram reconhecidos pelos beneficiários em suas DIRPF e o imposto já fora pago; que como o IRF é



antecipação do imposto devido pelo empregado, findo o prazo de apresentação da DIRPF, quaisquer diferenças devem ser pagas por este e não pela fonte pagadora; que o próprio Auditor-Fiscal não realizou o lançamento de tais diferenças de IRF, mas, por outro lado, tomou tais diferenças de imposto por base para lançamento, em nome da autuada, de multa isolada e juros de mora isolados; que no momento da autuação, em função das alterações de redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, dadas pela Lei nº 10.426/2002 (art. 9º) e MP nº 351, de 22 de janeiro de 2007, e em função do recolhimento do imposto pelos funcionários, não há que se falar em multa isolada sobre o imposto não retido de exercícios anteriores; que, tendo em vista que os funcionários já pagaram o imposto com juros de mora, quando do recolhimento do imposto de renda devido, incabível a cobrança de juros de mora da autuada.

Sobre a qualificação da multa de ofício, sustenta que os fatos não configuram nenhuma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

A 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF rejeitou as preliminares argüidas e, no mérito, julgou procedente em parte o lançamento para reduzir o IRRF de R\$ 1.113.261,68 para R\$ 4.584,25 e, na mesma proporção a multa de mora e os juros vinculados e reduzir o percentual da multa de ofício para 75%, mantendo a exigência da multa e dos juros isolados, com base, em síntese, nas considerações a seguir resumidas.

Quanto ao imposto sobre a remuneração paga a diretores, entendeu a Turma Julgadora que a impugnante tem razão quanto à inaplicabilidade da tributação exclusivamente na fonte à alíquota de 35% na forma do art. 675 do RIR/99, pois tal tributação exacerbada aplica-se, apenas, quando a empresa não identifica os beneficiários ou não comprova a operação ou a causa dos pagamentos; que, no caso, todos os beneficiários diretores e gerentes foram devidamente identificados, assim como a natureza dos pagamentos; que, neste caso, a tributação cabível é a da exigência do imposto na fonte com base na tabela progressiva; que, com relação aos anos de 2002 a 2005 só seria devida a exigência da multa e dos juros isolados, uma vez que já havia transcorrido o prazo para apresentação das DIRPF desses anos-calendário e relativamente ao ano 2006 era devida a exigência do imposto calculado com base na tabela progressiva, com multa de ofício e juros de mora.

Daí concluiu a Turma Julgadora no sentido de que, em face da errônea aplicação da legislação tributária, pela im procedência desta infração imputada pela fiscalização, resguardando, enquanto não transcorrido o prazo decadência, o direito do Fisco lançar a multa de ofício isolada sobre o IRF não retido e não recolhido sobre as remunerações indiretas do período 2002 a 2006.

Relativamente ao imposto sobre remuneração indireta a funcionários, concluiu a Turma Julgadora de primeira instância que o sujeito passivo não tem razão em suas alegações. Registra que a diferença de IRF neste caso refere-se apenas a março de 2006; que quanto à funcionária Lorena, o IRRF já foi considerado pela Fiscalização, no valor de R\$ 163,91 (março/2006), conforme contracheque à fls. 603 e planilha à fls. 319 e que o IRRF complementar refere-se a dezembro e não a março, de 2006, e o IRRF sobre décimo terceiro é tributado exclusivamente na fonte, e não como antecipação (fls. 604/606); que, quanto aos outros funcionários, não restou comprovado a existência dos dependentes; sobre a remuneração paga a título de aluguéis de veículos e imóveis, tais pagamentos são considerados remuneração e integram o rendimento mensal para efeito do IR.



Quanto à multa isolada, calculada sobre o valor do imposto incidente sobre a remuneração indireta a funcionários, a penalidade é devida, independentemente dos beneficiários do rendimento terem, ou não, pago o imposto correspondente; que o fato de o Auditor-Fiscal ter aplicado, equivocadamente, o percentual de 50%, e não de 75%, a título de multa isolada por falta de retenção do IRF, não constituiu prejuízo à defesa, podendo o Fisco, enquanto não ultrapassado o prazo decadencial, formalizar a exigência da diferença da multa.

Relativamente aos juros de mora exigidos isoladamente, anotou a Turma Julgadora que a pretensão do Fisco tem respaldo em disposição legal, conforme fundamentos apresentados no instrumento de autuação.

Finalmente, quanto à qualificação da multa, concluiu a autoridade julgadora de primeira instância que os fatos não configuram o evidente intuito de fraude.

Cientificada da decisão de primeira instância em 22/08/2007 (fls. 653), a Contribuinte apresentou, em 21/09/2007, as contra-razões ao recurso de ofício, de fls. 658/675 e o Recurso Voluntário de fls. 676/690, nos quais reproduz, em síntese, as alegações e argumentos da impugnação, concluindo o recurso voluntário com pedido formulado nos seguintes termos:

“Feitas as considerações acima e, mais, pelos amplos conhecimentos que os nobres Conselheiros hão de, com certeza, aduzir, requer a Interessada o acolhimento do Recurso Voluntário em tela, provendo-o, para, reformando a decisão recorrida, decidir:

a) Locação de Imóveis e Veículos por Funcionários não Gerente ou Administrador: não consideração como rendimento indireto, em março de 2006, do valor de aluguéis de imóveis ou veículos feitos por funcionários sem cargo de direção ou gerência (fls. 319), por falta de previsão legal, ao dispor, em entendimento negativo, do disposto no art. 622 do RIR, cancelando-se a autuação referente aos funcionários Irene Capiton Vitor, Francisco C. Campos, Mônica Martins Pasini e Sérgio Augusto Guzzo;

b) IRRF Retido e Dependentes: recálculo do IRRF devido em março/2006, referente aos funcionários Lorena Dias Martins, Daniel de Lima Gonçalves, José Roberto dos Santos Passos e Wanderly de Oliveira, nos termos das provas juntadas aos autos, alterando-se o valor lançado em relação à Lorena para 33,41, zerando o valor referente a Daniel, considerando o valor retido a maior de José Roberto em R\$ 282,63 e alterando-se o valor lançado de Wanderly para R\$ 13,68.

c) Multa e Juros Isolados ref. 2003 a 2005: cancelar a autuação referente aos juros e multas de mora, lançados de forma isolada sobre rendimentos indiretos dos funcionários não gerentes (fls. 318), por falta de previsão legal (alteração promovida pela MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 9º da Lei nº 10.426/2002 e o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96), bem como aplicação benigna prevista no art. 106, II, “a”, do CTN.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

Recurso de ofício

O recurso de ofício preenche os pressupostos de admissibilidade.

Como se vê, a decisão de primeira instância exonerou o crédito tributário relativamente ao item 01 da autuação por entender que, como os beneficiários dos rendimentos eram conhecidos, não seria o caso de aplicação do art. 61 da Lei n° 8.981, de 1995, que corresponde ao art. 675 do RIR/99. Para maior clareza, reproduzo a parte do voto com a exposição desse ponto, *in verbis*:

Quanto à infração em tela, a impugnante tem razão, sim, quanto à inaplicabilidade da tributação exclusivamente na fonte à alíquota de 35% na forma do art. 675 do RIR/99, pois tal tributação exacerbada aplica-se, apenas, quando a empresa não identifica os beneficiários ou não comprova a operação ou a causa dos pagamentos, que não é o caso, pois todos os beneficiários diretores e gerentes foram devidamente identificados, conforme planilhas fornecidas pela própria empresa às fls. 290/312. Além disso, a planilha elaborada pelo Auditor-Fiscal também comprova que os beneficiários da remuneração indireta, todos, foram devidamente identificados e os valores respectivos apurados e informados pela autuada (fls. 320/322).

Dirijo, todavia, dessa conclusão. Examinando-se o art. 61 da Lei n° 8.981, de 1995, com os seus parágrafos, fica claro que a situação descrita na autuação é passível, sim, de tributação com base na regra definida no *caput* do artigo, senão vejamos:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei n° 8.383, de 1991, (sublinhei)

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

Como se vê na parte final do parágrafo primeiro (sublinhada), a incidência prevista no *caput* compreende, também, a hipótese de que trata o § 2º do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991. Ora, como se verá logo adiante, tal hipótese é a inobservância do disposto no referido artigo 74, a saber:

Art. 74. Integração a remuneração dos beneficiários:

I - a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação, atualizados monetariamente até a data do balanço:

a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica;

b) de imóvel cedido para uso de qualquer pessoa dentre as referidas na alínea precedente;

II - as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:

a) a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa;

b) os pagamentos relativos a clubes e assemelhados;

c) o salário e respectivos encargos sociais de empregados postos à disposição ou cedidos, pela empresa, a administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros;

d) a conservação, o custeio e a manutenção dos bens referidos no item I.

1º) A empresa identificará os beneficiários das despesas e adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes.

2º) A inobservância do disposto neste artigo implicará a tributação dos respectivos valores, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e três por cento.

Ora, o caso tratado neste processo enquadra-se perfeitamente na hipótese do inciso II acima. Trata-se de vantagens indiretas fornecidas a diretores e gerentes. Portanto, aplicável, também, nestes casos, o disposto no *caput* do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

A conclusão acima, todavia, não se aplica aos pagamentos referentes a aluguéis, pois como consta dos autos, em relação a esse valor, houve a retenção do IRRF, o que implica afirmar que o rendimento em questão foi adicionado à remuneração dos beneficiários; também com relação aos pagamentos feitos referentes ao ano-calendário de 2006, pois, se houve o pagamento espontâneo do tributo, como se verifica que houve, também fica caracterizada a incorporação do benefício à remuneração dos beneficiários.

Embora essa questão seja discutida em razão do recurso de ofício, cumpre registrar que não vislumbro nos autos as causas de nulidade apontadas pelo Contribuinte. Os



fatos estão claramente expostos na autuação, tanto que o Impugnante não teve nenhuma dificuldade em articular suas razões de defesa; a fundamentação legal é clara e foram observadas as prescrições constantes do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Sobre a qualificação da multa de ofício, a autuação não descreve a conduta que caracterizaria o evidente intuito de fraude, limitando-se a afirmar a existência, em tese, de crime contra a ordem tributária. Este Conselho de Contribuinte tem se posicionado firmemente no sentido de que, para a qualificação da multa de ofício é necessária a comprovação do evidente intuito de fraude, já tendo consolidado em súmula esse entendimento, a saber:

Súmula 1ª CC nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Portanto, sem a comprovação do evidente intuito de fraude, não se justifica a qualificação da multa de ofício.

Assim, com relação ao recurso de ofício, concluo no sentido de que seja restabelecida exigência do IRRF, exceto qual ao imposto relativo ao ano de 2006 e o incidente sobre os pagamentos de aluguéis, incidindo sobre o valor mantido, porém, a multa de 75%.

Recurso voluntário.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentação

Como analisado no exame do recurso de ofício, o lançamento não apresenta os vícios apontados pelo Contribuinte que pudesse ensejar sua nulidade, razão pela qual rejeito a preliminar de nulidade.

Quanto ao mérito, como se vê, resta em discussão em sede de recurso voluntário a exigência de crédito tributário remanescente, relativo a imposto de renda na fonte incidente sobre remuneração indireta paga a funcionário, acrescido de multa de ofício de 75% e, ainda, multa isolada, incidente sobre a mesma base, também calculada no percentual de 75%.

Sobre o valor principal e a multa de ofício proporcional, não tenho reparos a fazer à decisão de primeira instância. Trata-se de hipótese de incidência tributária e, como tal, deveria a fonte pagadora ter procedido à restituição e, não o fazendo, é legítima a pretensão do Fisco de exigí-lo mediante auto de infração, com o acrescido da multa de ofício.

Quanto à multa isolada, todavia, a possibilidade de sua exigência simultânea com a multa proporcional, tendo ambas a mesma base, tem sido rejeita por este Conselho de Contribuintes. Como exemplo veja-se a seguinte decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da

multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei n 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.

Recurso especial negado. (Acórdão CSRF/01-04.987, de 15/06/2004)

É como penso. Entendo que a questão se resolve na natureza da multa isolada. E, para tanto, é conveniente examinarmos o que dispõe a Lei nº 9.430, de 1996, que previu a hipótese de sua incidência (na redação anterior à mudança introduzida pela medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, a saber:

Lei nº 9.430, de 1996:

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

Parágrafo único. (...)

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 75% (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 de mora, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - 150% (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.

§ 2º. As multa de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição quando não houverem sido anteriormente pagos;

(...)

III - isoladamente, no caso de pessoa jurídica 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;

(...).

É dizer, o § 1º do art. 44, acima transcrito, não institui uma penalidade nova, mas apenas a forma de sua incidência, juntamente com o tributo, na hipótese do inciso I, e isoladamente, nas hipóteses dos demais incisos. O dispositivo que institui a penalidade é o *caput* do artigo e seus incisos. É aí que a lei especifica o fato típico, ensejador da penalidade, a falta de pagamento ou recolhimento etc. Pelo simples fato de não ter havido o pagamento do imposto devido a título de carnê-leão não há previsão de incidência de outra penalidade senão a dos incisos I e II do *caput* art. 44, conforme o caso.



Sendo assim, não se pode conferir ao art. 43 e aos incisos do parágrafo 1º, inovações da Lei nº 9.430, interpretação que implique em incidência de gravame inexistente antes da vigência dos referidos dispositivos. É o que ocorre quando se aplica a penalidade duplamente, sobre a mesma base, na exigência da multa isolada, pelo não pagamento da antecipação, e na exigência do imposto quando do ajuste anual.

Ora, a incidência da multa isolada, como no caso específico tratado neste processo, por falta de recolhimento do carnê-leão, não tem outro objetivo senão o de evitar a formalização de exigência de imposto devido como antecipação do ajuste anual e que, logo em seguida, seria compensado quando do lançamento do imposto apurado no ajuste. Com a multa isolada, essa dificuldade foi superada, exigindo-se apenas a multa pelo não pagamento da antecipação, deixando-se para formalizar a exigência do tributo apenas na apuração do imposto devido no ajuste anual. Nesse segundo momento, contudo, a base de cálculo da multa isolada não deveria compor a base de cálculo da multa de ofício exigida conjuntamente com o imposto.

Em nenhum momento os contribuintes deviam o imposto duas vezes, antecipadamente e quando do ajuste anual. É que, ao pagar o primeiro, necessariamente teria direito a compensar o que pagou quando do ajuste anual. Assim, não há falar em dupla hipótese de incidência das multas, pelo não pagamento da antecipação e pelo não pagamento do imposto devido quando do ajuste anual.

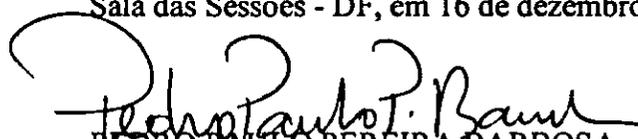
É certo que a Medida Provisória nº 351, de 2007, que, entre outros, alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, instituiu a hipótese de incidência da multa isolada no caso de falta de pagamento do carnê-leão. Porém, esse dispositivo aplica-se apenas aos fatos geradores ocorridos após sua vigência.

Deve ser afastada, pois, a multa isolada, aplicada em concomitância com a multa de ofício.

Conclusão.

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao Recurso de Ofício para restabelecer o Imposto de Renda Retido na Fonte relativo aos anos-calendário de 2002 a 2005, exceto quanto aos pagamentos de aluguéis, desqualificando a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%; e DAR provimento PARCIAL ao Recurso Voluntário para excluir da exigência a multa de ofício isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões - DF, em 16 de dezembro de 2008


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

