

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais****PROCESSO** 10120.721163/2014-21**ACÓRDÃO** 2301-011.419 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA**SESSÃO DE** 8 de agosto de 2024**RECURSO** VOLUNTÁRIO**RECORRENTE** FRANCISCO JOSE TAVEIRA**RECORRIDA** FAZENDA NACIONAL**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Estando comprovado nos autos a prática de omissão deliberada da base de cálculo do tributo, com o objetivo de reduzir o pagamento dos tributos devidos, torna-se cabível a aplicação da multa qualificada.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO A 100%.

O inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei n. 9.430/96, deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não julgado definitivamente, conforme o art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA APLICADA ISOLADAMENTE PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO. CONCOMITÂNCIA. FATOS GERADORES POSTERIORES A VIGÊNCIA DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 351/2007. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 147.

A edição da Medida Provisória nº 351 de 2007, convertida na Lei nº 11.488 de 2007, que alterou a redação do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75% ou 100%).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 8 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

FLAVIA LILIAN SELMER DIAS – Relatora

Assinado Digitalmente

DIOGO CRISTIAN DENNY – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Paulo Cesar Mota, Diogo Cristian Denny (Presidente). Ausente o Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 12-71.046, que julgou procedente o AUTO DE INFRAÇÃO relativo ao IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA – anos calendários 2009 a 2011 – por verificar que omissão de rendimentos recebido pela pessoa física decorrente de trabalho sem vínculo empregatício, dedução indevida de livro caixa e multa por falta de recolhimento de carnê-leão. O lançamento foi realizado com multa de ofício qualificada.

Houve apresentação de Representação Fiscal para Fins Penais no processo nº 10120.721166/2014-64.

A ciência do lançamento foi em 18/02/2017 (e-fl. 1017).

A impugnação foi apresentada em 19/03/2017 (e-fls. 1025 a 1052) alegando, segundo relatório da decisão recorrida que:

- 1) o Impugnante é titular do Cartório do 4º Registro Civil e Tabelionato de Notas da Comarca de Goiânia, regularmente inscrito no CNPJ nº 26.619.734/0001-47, tendo sempre oferecido à tributação do IRPF a totalidade dos rendimentos resultantes dos serviços prestados pelo Cartório, entre tais os dos anos-calendário de 2009, 2010 e 2011, observando as normas do regime jurídico próprio das pessoas físicas, em especial a do art. 8º, §1º, da Lei nº 7.713, de 1998;
- 2) uma vez que mantém a escrituração regular de suas receitas e despesas – Livro Caixa – o Impugnante deduziu dos emolumentos recebidos os valores referentes aos custos e despesas, consoante autorizam os incisos I a III do art. 11 da Lei nº 7.713, de 1998;
- 3) embora a Lei nº 7.713, de 1998, e o RIR/99, que a regulamenta, tenham disposto de forma expressa quanto à tributação do tabelião pelo regime jurídico das pessoas físicas, o Cartório de titularidade do Impugnante está

economicamente organizado tal como uma empresa, razão pela qual os respectivos rendimentos devem sujeitar-se à incidência do imposto sobre a renda segundo as normas aplicáveis às pessoas jurídicas, IRPJ;

4) para cumprir fielmente o desígnio previsto no art. 236 da Carta Constitucional, bem como os deveres especificados nos arts. 1º, 4º e 21 da Lei nº 8.935, de 1994, entre outros dispositivos, os Cartórios, Tabelionatos e Registro Públicos são hoje estruturados, sob o ponto de vista administrativo, financeiro e econômico, como verdadeiras “organizações empresariais”;

5) da sujeição às leis de mercado, decorre a necessidade incontornável de aquelas entidades se estruturarem sob o mesmo modelo organizacional econômico de uma empresa, sob pena de não sobreviver no acirrado mercado da prestação de serviços notariais, não havendo, sob este aspecto, nenhuma diferença entre um cartório e as demais pessoas jurídicas de direito privado que se dedicam à atividade empresarial;

6) para a prestação dos serviços notariais e de registro com eficiência e adequação, e de acordo com as exigências dos usuários dos seus serviços, os titulares de cartórios em geral foram compelidos a conferir caráter empresarial à sua atividade, conquanto essa também se sujeite ao regramento específico da Lei nº 8.935, de 1994;

7) o Impugnante já está inscrito no CNPJ do Ministério da Fazenda, segundo atesta a própria autoridade fiscal autuante no Relatório Fiscal;

8) quando questionado se os serviços de registro público poderiam ser tributados por uma alíquota fixa na apuração do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), o STJ entendeu que as referidas entidades são estruturadas economicamente organizadas, assemelhando-se às empresas;

9) acórdãos do STJ não deixam dúvidas quanto ao fato de que os Cartórios não só se estruturam de forma semelhante a uma empresa, mas também têm o mesmo objetivo de qualquer empresa: o lucro;

10) sobressai dos julgados do STJ a inexistência da prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal dos tabeliães, notários e oficiais de registro, tal como ocorre em relação ao defendente;

11) a estrutura econômica do Cartório do qual o Impugnante é titular se enquadra perfeitamente na definição de empresa da boa doutrina, quanto à atividade, economicidade, organização, finalidade e direção ao mercado;

12) a partir da análise das notas essenciais à definição de empresas, resulta a conclusão incontestável de que o Cartório do 4º Registro Civil e Tabelionato de Notas da Comarca de Goiânia, do qual o Impugnante é titular, possui uma verdadeira estrutura empresarial, devendo receber o mesmo tratamento jurídico-tributário conferido às demais pessoas jurídicas constituídas sob a forma de

empresa, razão pela qual seus rendimentos devem se sujeitar à incidência do IRPJ e não do IRPF;

13) injusta e ilegalmente, os rendimentos do Impugnante auferidos com a prestação de serviços cartorários foram tributados pela autoridade fiscal autuante pelo regime jurídico do IRPF, e não pelo regime do IRPJ, como seria o esperado, o que configura manifesta ofensa aos princípios constitucionais da capacidade contributiva, da isonomia tributária e da razoabilidade, uma vez que, em relação ao ISSQN, tais rendimentos são tributados de forma igual aos de uma empresa prestadora de serviços, nos termos de julgados do STJ;

14) há que ser declarada a nulidade do lançamento consubstanciado no auto de infração, mediante o qual foi lançado tributo com a observância de normas tributárias não aplicáveis à atividade eminentemente empresarial do Impugnante;

15) o dolo não se presume, razão pela qual a conduta dolosa do sujeito passivo da obrigação tributária haveria que ser cabalmente demonstrada pelo Fisco para que se legitimasse a aplicação da multa de ofício qualificada prevista no art. 44, I, e seu §1º da Lei nº 9.430, de 1996;

16) o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) já se sedimentou tanto nesse sentido que acerca do assunto já foram editadas as Súmulas CARF nº 14 e 25;

17) no caso sob o exame, definitivamente, a autoridade fiscal lançadora não logrou demonstrar qualquer conduta dolosa que possa ser imputada ao Impugnante, sendo que os fundamentos que expendeu para a cominação da multa de ofício qualificada ao Impugnante não demonstram a existência de qualquer conduta dolosa praticada pelo defendente que possa caracterizar sonegação, fraude ou conluio;

18) tais fundamentos se traduzem numa tentativa ilegítima do Fisco de aplicar a multa qualificada prevista no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, à mera suposta omissão de rendimentos, cuja configuração já constitui pressuposto de fato para a cominação da multa de ofício prevista no inciso I, desse mesmo artigo, no percentual de 75% sobre o valor do tributo lançado;

19) pela pretensa mera omissão de rendimentos, já sancionada pela multa de ofício prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, a autoridade fiscal Autuante pretende cominar ao defendente a multa de ofício qualificada de 150% do valor do tributo lançado, num autêntico bis in idem não autorizado por lei;

20) o Impugnante apenas recolhe ao Erário do Estado de Goiás, mediante Guias de Recolhimento Simplificadas (GR'S), taxas judiciárias, em relação às quais é mero "agente de retenção", e valores destinados ao Fundo Especial de Reaparelhamento e Modernização do Judiciário (FUNDESP), os quais, inclusive, podem estar apurados erroneamente;

- 21) tampouco o Impugnante executou “procedimentos contábeis indevidos”, pela mera razão de que não mantém nem nunca manteve escrita contábil;
- 22) para que se legitimasse a cominação da multa de ofício qualificada ao Interessado, haveria o Fisco de demonstrar a ocorrência de uma conduta comissiva dolosa que lhe pudesse ser imputada, o que nem de longe a autoridade fiscal autuante teria logrado demonstrar;
- 23) a simples reiteração de suposta omissão de rendimentos durante o período auditado pelo Fisco não tem o condão de configurar conduta dolosa do Impugnante;
- 24) deve ser desqualificada a multa cominada pela autoridade fiscal autuante de 150% e reduzida para a multa de 75% prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996;
- 25) a base de cálculo mensal da multa isolada de 50% seria exatamente igual ao valor do IRPF mensal que não teria sido declarado pelo Impugnante, o qual foi objeto de lançamento com a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%;
- 26) resta evidenciado que, relativamente ao mês de janeiro de 2009, a multa isolada de 50% e a multa de ofício qualificada de 150% foram aplicadas concomitantemente em desfavor do defendente, sendo certo que o mesmo ocorreu em relação aos demais meses do período fiscalizado, ou seja, em relação ao período de fevereiro de 2009 a dezembro de 2011;
- 27) não se legitima o lançamento da multa isolada de 50% concomitantemente com a multa de ofício de 150% sobre a mesma base de cálculo, a saber o IRPF mensal incidente sobre a suposta omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício que teriam sido recebidos pelo Impugnante de pessoas físicas;
- 28) essa aplicação concomitante das duas penalidades pecuniárias sobre a mesma base de cálculo também consiste num *inominável bis in idem*, não autorizado pela legislação tributária;
- 29) comprovado nos autos que a multa isolada de 50% foi lançada sobre a mesma base de cálculo da multa de ofício, impõe-se o seu cancelamento;
- 30) embora tenha reconhecido expressamente que o valor recolhido ao TJ/GO a título de taxa judiciária (código 502-9) não estaria sujeito à tributação do IRPF por não representar rendimentos do Impugnante, a Fiscalização incidiu em erro ao informar no quadro “omissão de rendimentos (cartório) – 2011” que o valor de R\$ 1.225.023,30 representaria o total dos rendimentos supostamente obtidos pelo Impugnante;
- 31) em relação à taxa judiciária recolhida sob o código de arrecadação “502-9”, o Impugnante é mero agente de retenção, cumprindo um dever instrumental de arrecadá-la e posteriormente repassá-la ao erário do Estado de Goiás, sendo que

seu valor não é apurado com base nos emolumentos ou rendimentos recebidos pelo Contribuinte;

32) a Fiscalização incluiu como rendimento omitido o valor da taxa judiciária (R\$ 51.125,41) multiplicada por 10 (dez), encontrando o valor de R\$ 511.254,10, que foi somado ao valor repassado ao FUNDESP-PJ multiplicado por 10 (dez), R\$ 713.769,20, para alcançar o montante de R\$ 1.225.023,30 no mês de dezembro de 2011, que teria sido omitido pelo Interessado;

33) salta aos olhos que o valor de R\$ 511.254,10 foi incluído indevidamente pelo Fisco na apuração dos supostos rendimentos obtidos pelo defendente no mês de dezembro de 2011, sendo que tal procedimento totalmente equivocado deu origem ao lançamento indevido de IRPF no valor original de R\$ 140.594,88 que corresponde à aplicação da alíquota de 27,5% sobre o valor de R\$ 511.524,10;

34) impõe-se o cancelamento do IRPF lançado no valor de R\$ 140.594,88 e dos respectivos acréscimos legais – multa de ofício e juros de mora.

O Acórdão apreciou a impugnação (e-fls. 1.086 a 1.098) e decidiu por acolher em parte os argumentos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009,2010,2011

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EMOLUMENTOS AUFERIDOS PELO TABELIÃO. APURAÇÃO DOS VALORES.

É válido o lançamento efetuado com base em dados fornecidos ao Fisco pelo Tribunal de Justiça do Estado de Goiás a respeito de valores vertidos ao Fundesp pelo Cartório, quando as informações obtidas evidenciam que o montante auferido a título de emolumentos pelo tabelião é superior ao oferecido à tributação na declaração de ajuste anual da pessoa física.

EMOLUMENTOS. CARTÓRIOS. TRIBUTAÇÃO PELO IRPF. IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE IRPJ.

Mediante expressa determinação legal, os emolumentos recebidos de pessoas físicas estão sujeitos à tributação do IRPF na declaração de ajuste anual do titular do Cartório, inexistindo previsão para a incidência de IRPJ em equiparação às pessoas jurídicas.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. COMPETÊNCIA. PODER JUDICIÁRIO.

A autoridade administrativa não é competente para se manifestar acerca de hipotéticas violações a Princípios Constitucionais, prerrogativa essa reservada ao Poder Judiciário.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EMENTAS CITADAS NA IMPUGNAÇÃO. EFEITOS.

Os entendimentos expostos nas ementas de decisões judiciais e administrativas citadas na impugnação, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário, não podendo ser estendidos genericamente a outros casos e somente vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

MULTA QUALIFICADA

É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado o intento doloso do Contribuinte de impedir ou retardar o conhecimento de fatos geradores por parte do Fisco a fim de se eximir da cobrança do imposto de renda.

MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. BASE DE CÁLCULO

A multa isolada de que trata o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 e artigo 1º, inciso II, da IN SRF nº 46, de 1997, não tem como base de cálculo o imposto apurado a partir do total anual dos rendimentos declarados, mas sim o imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a forma de recolhimento mensal (carnê-leão) não pago.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de carnê-leão, não se confundindo com a multa proporcional aplicada sobre o valor do imposto apurado após constatação de Declaração de Ajuste Anual inexata.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância em 18/12/2014 (e-fl. 1108). Em 12/01/2015, apresentou Recurso Voluntário anexado às e-fls. 1115 a 1127, aduzindo a improcedência da qualificação da multa e a necessidade de cancelamento da multa isolada por falta de recolhimento de carnê leão.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, Relatora.

Admissão do Recurso

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Mérito

Inicialmente a recorrente alega o risco de eventual cobrança em duplicidade por ter havido desistência parcial da impugnação apresentada e parcelamento dos créditos tributários lançados referente ao valor do principal, acrescido de multa de 75%.

Não há risco de cobrança em duplicidade pois os documentos do processo dão conta que, a parte do lançamento para a qual não foi apresentado recurso, foi transferida para outro processo (nº 10120.727.707/2014-68), permanecendo nestes autos somente os valores para os quais o contribuinte, inconformado com a decisão de piso prolatada, apresentou recurso. Assim, as únicas matérias devolvidas para apreciação deste Conselho são a qualificação da multa nos termos do art. 44, I e §1º da Lei nº 9.430 de 1996, combinado com os art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, e o lançamento por falta de recolhimento do carnê-leão, definidos nos art. 43 e 44, II, a da Lei nº 9.430, de 1996.

Qualificação da multa e aplicação da lei mais benigna na determinação do percentual

A multa lançada de ofício foi de 150% por entender a fiscalização indícios de fraude fiscal, através de tentativa dolosa de não pagar o imposto.

Justifica o relatório fiscal:

Todavia, o valor total da receita (100%), que é obtido numa regra de três simples, não foi contabilizado como receita. Outrossim, essa situação ocorreu em todos os 36 (trinta e seis) meses fiscalizados. Como resultado da conduta do contribuinte em questão, não houve recolhimento integral de Imposto de Renda Pessoa Física em face da conduta dolosa do autuado.

A capacidade contributiva do sujeito passivo apurada no curso desta Ação Fiscal demonstrou que a execução de procedimentos contábeis indevidos e informações declaradas na DIRPF inverídicas proporcionaram a sonegação de Imposto de Renda Pessoa Física do contribuinte retromencionado.

Com efeito, ao que tudo indica, houve o propósito do contribuinte em ocultar a ocorrência do fato gerador e de sua base de cálculo real.

Assim sendo, vislumbra-se uma conduta fraudulenta por parte do contribuinte, pois além da intenção de sonegar o Imposto de Renda Pessoa Física proveniente das atividades cartorárias, o sujeito passivo logrou êxito no seu objetivo, consoante demonstrado na auditoria fiscal.

Oportuno mencionar que tais fatos também configuram crime contra a ordem tributária, de acordo com a Lei nº 8.137/1990, o que será objeto de representação fiscal para fins penais a ser encaminhada ao Ministério Público Federal.

(grifos não originais)

A decisão recorrida assim julgou o tema:

O Impugnante se insurge contra a qualificação da multa de ofício, alegando, para tanto, que o Fisco não teria demonstrado nenhuma conduta dolosa do Contribuinte. Para o Interessado, a simples omissão de rendimentos durante o

período fiscalizado não teria o condão de configurar conduta dolosa, conforme entendimento cristalizado nas Súmulas CARF nº 14 e 25.

Cabe, primeiramente, observar o disposto nas citadas Súmulas 14 e 25 do CARF. Vejamos in verbis:

“Súmula CARF 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.

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.”

Cumprе esclarecer que a Súmula nº 25 do CARF, citada pelo Impugnante em sua defesa, **não se aplica à hipótese em análise, haja vista se referir à presunção legal de omissão de receita ou rendimentos e o presente lançamento não se calcou em nenhuma presunção de omissão de rendimentos.**

É imperativo destacar que o presente caso não se trata de uma mera omissão de rendimentos. Como narrado no Relatório Fiscal de fls. 27 a 36, o **Contribuinte declarou reiteradamente nos anos-calendário de 2009, 2010 e 2011 receitas inferiores ao montante utilizado para a apuração dos valores recolhidos ao Fundesp, que correspondiam a 10% de todos os emolumentos recebidos.**

Diferentemente do defendido na impugnação de fls. 1025 a 1052, **o dolo do Contribuinte não foi presumido, mas sim demonstrado por meio da reiterada prática em três anos-calendário consecutivos de omitir do Fisco Federal parte das receitas recebidas no Cartório de sua titularidade. Enquanto o Interessado considerava o real montante das receitas recebidas par calcular os 10% de contribuições ao Fundesp,** informava um total de rendimentos bem menor em sua declaração de ajuste anual, não havendo outra razão plausível para essa conduta do que a de burlar o Fisco Federal.

Em sua defesa o recorrente novamente alega que as súmulas CARF nº 14 e 25 amparam sua afirmação que não houve dolo comprovado da sua conduta. Aduz que a mera reiteração da omissão não configuraria conduta dolosa e cita alguns Acórdãos deste Conselho.

No tocante à multa qualificada, a redação atual, determina a aplicação desse percentual “nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 1964”

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões.

Para a configuração as condutas dos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, exige-se sempre o dolo, elemento subjetivo do tipo. É dizer, para haver dolo não basta o agente querer o resultado, é indispensável a vontade consciente de se praticar a conduta prevista no tipo.

No caso concreto, a qualificação está devidamente justificada pela prestação de informação incorreta e deliberada nos documentos contábeis e nas declarações à Receita Federal, quando declarava valores corretos para o Fundesp:

Contudo, cabe aqui um ajuste no valor da multa qualificada.

A multa qualificada, nos termos do art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, foi reduzida de 150% para 100%, nos casos de não verificada a reincidência do sujeito passivo.

Nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN a lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Portanto, deve-se aplicar a retroação disposta na Lei n. 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, reduzindo o percentual da multa de ofício para 100%.

Multa isolada por falta de recolhimento de Carnê-leão

No que tange à exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada, verifica-se que a contribuinte deixou de efetuar o recolhimento mensal (carnê leão), sobre

rendimentos que também foram objeto de lançamento de ofício, ou seja, houve a incidência da penalidade de multa de ofício e a isolada por falta de recolhimento.

Antes da alteração feita pela Lei nº 11.488, de 2007, não havia previsão legal para a incidência cumulativa das penalidades de multa isolada e de multa de ofício. Deste modo, as decisões para os períodos do fato gerador até 2007 eram no sentido da impossibilidade da cumulação.

Ocorre que com a alteração legislativa, passou a existir a previsão de cumulação das duas multas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

(grifos não originais)

Os julgados deste Conselho Administrativo passaram então a determinar a possibilidade ou não da cumulação das multas com base no período apurado, se for antes de 2007, não cabe a cumulação, se for depois sim. O entendimento está na Súmula CARF nº 147:

Súmula CARF 147

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, **passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).**

(grifos não originais)

No caso concreto, o lançamento se refere aos anos-calendários de 2009, 2010 e 2011, ou seja, já havia previsão expressa na nova redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 para a cumulação das multas, não havendo motivo para reformar a decisão neste tema.

Por fim cabe ressaltar que a cobrança neste processo deve se limitar ao valor da multa qualificada de 25%, e da multa isolada sobre o carnê leão, posto que o valor da multa de

ofício (75%) e o valor do tributo principal do IRPF, já foram apartados para outro processo, tendo em vista a desistência parcial da impugnação e o parcelamento desta parte do lançamento em outro processo.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

FLAVIA LILIAN SELMER DIAS