



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10380.005890/2004-12
Recurso nº	152.115 Voluntário
Matéria	IRPF - Exs.: 2001 a 20003
Acórdão nº	102-48.852
Sessão de	05 de dezembro de 2007
Recorrente	PEDRO JORGE JEREISSATI ARY
Recorrida	1ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMABASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo (Acórdão CSRF nº 01-04.987 de 15/06/2004).

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso para excluir a exigência da multa isolada por ter sido aplicada em concomitância com a multa de ofício, nos termos do voto do Relator.


IVE E MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente



SILVANA MANCINI KARAM
Relatora

FORMALIZADO EM: 11 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES (Suplente convocada) e MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA.

Relatório

O interessado acima indicado recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela instância administrativa “a quo”, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto n.º 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, peço vênia para adotar e transcrever como relatório deste documento, o relatório e voto da decisão recorrida, *in verbis*:

“Contra o contribuinte, acima identificado, foi lavrado Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, fls. 03/20, relativo aos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002, exercícios de 2001, 2002 e 2003, para formalização de exigência e cobrança de crédito tributário no valor total de R\$ 256.660,54, incluindo multa de ofício, multa isolada e juros de mora calculados até 31/05/2004.

2. *As infrações apuradas pela fiscalização, relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais, fls. 04/10, foram: omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas jurídicas, omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas, compensação indevida de imposto de renda retido na fonte e multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.*

3. *Os dispositivos infringidos e as penalidades aplicáveis encontram-se detalhados às fls. 06, 08, 10, e 20 do Auto de Infração.*

4. *Inconformado com a exigência, da qual tomou ciência em 28/06/2004, fls. 03, o contribuinte apresentou impugnação em 26/07/2004, fls. 407/412, mediante instrumento procuratório, fls. 413, apresentando as alegações a seguir resumidas:*

4.1. *O impugnante reconhece o erro cometido na indicação dos rendimentos oriundos de aluguéis, tanto que pagou o imposto no valor de R\$ 76.970,16, os juros e a multa – com redução de 50% - relativos a essa parte do lançamento, Darf fls. 424, restringe-se, portanto, sua impugnação ao imposto decorrente da glosa das retenções efetuadas pelas fontes pagadoras e à multa isolada.*

Da glosa da compensação do imposto retido na fonte

4.2. *Para glosar o IR-Fonte declarado pelo impugnante o fiscal se baseou apenas nas informações prestadas pela SJ Administração de Imóveis Ltda, nas quais foram omitidas as indicações daquela retenção.*

4.3. *Todavia, o impugnante efetivamente sofreu a retenção do IR-Fonte nos valores declarados. O lançamento consistiu na consideração isolada*

da informação prestada pela SJ, sem, contudo, verificar as informações contidas nas Dirf apresentadas pelas fontes pagadoras.

4.4. *Realmente, os extratos de pagamento de aluguel fornecidos pela SJ Administração de Imóveis Ltda ao fiscal autuante continham erros no que diz respeito aos valores das retenções de IR-Fonte. Para comprovar o referido equívoco, o impugnante junta novos extratos emitidos pela SJ Administração de Imóveis Ltda, fls. 426/431 e 433/437, assim como, cópia dos comprovantes de retenção de imposto de renda na fonte, fls. 438/450.*

4.5. *Deve, ainda, ser destacado que a SJ Administradora de Imóveis Ltda ao repassar o valor dos aluguéis relativo ao inquilino A & M Comércio e Representações reteve o imposto de renda, mas não efetuou o pagamento, o que fez agora, conforme Darf, fls. 451/453.*

Da multa isolada

4.6. *Destaca o impugnante que nesta mesma ação fiscal foi lançada – e paga – a multa de ofício, sendo um bis in idem inadmissível a exigência concomitante da multa isolada, por uma mesma infração.*

4.7. *O art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 trata da aplicação de multa a uma infração. Os incisos e parágrafos cuidam da forma como essa multa pode ser aplicada. Não é concebível, assim, extrair de tais incisos a obrigação de pagar duas multas por um mesmo fato. Várias multas somente serão devidas quando várias tiverem sido, também, as infrações.*

4.8. *Com efeito, a multa prevista no art. 44 acima referido pode ser de 75%, no caso de lançamento de ofício ou de 150%, nos casos de evidente intuito de fraude. Pode, ainda, ser exigida juntamente com o tributo, ou de forma isolada, como determina o § 1º, III.*

4.9. *Só faz sentido exigir a multa isolada quando o imposto não é devido, ou foi pago, não havendo como exigir a multa prevista no inciso I do caput, que é exigida em conjunto com o tributo motivador do lançamento de ofício. É por isso que, não havendo tributo devido, ou tendo este sido pago, a multa é chamada de isolada.*

4.10. *No caso de falta de pagamento de tributo, a multa aplicável é a do inciso I do caput, não podendo ser exigida a multa isolada, até porque, no caso, ela nada tem de isolada, pois está sendo cobrada em conjunto com o tributo e a multa de ofício.*

4.11. *Tais conclusões decorrem da própria literalidade do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Nem é necessário recorrer a outros métodos de interpretação, porém, torna essa impossibilidade de cumulação absolutamente indiscutível.*

4.12. *Fazendo-se o exame sistêmico, deve-se considerar, primeiro, o art. 112 do CTN, que preconiza a adoção – no caso de penalidades – da interpretação mais benéfica ao contribuinte. É o caso.*

4.13. *Deve-se considerar, ainda, o postulado constitucional da proporcionalidade, não para declarar a inconstitucionalidade do art. 44 da lei (o órgão julgador não teria competência para isso), mas para interpretar tal artigo conforme a Constituição, o que não só é possível, como é impositivo. E, a propósito, é desproporcional, para dizer menos, exigir duas multas idênticas por uma mesma infração.*

4.14. *Por essas razões, em casos assim, o Conselho de Contribuintes vem decidindo pela não aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada. (transcreve os seguintes acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda: 106-12867, de 17/09/2002; 104-18215, de 21/08/2001; 102-46185, de 05/11/2003 e 104-18632, de 19/03/2002)*

5. *Alfim, solicita que seja julgada improcedente a ação fiscal na parte impugnada, considerando o crédito tributário ora lançado extinto pelo pagamento já efetuado e determinando o arquivamento deste processo administrativo.*

É o relatório.

V o t o

Das preliminares

Da tempestividade

6. *A impugnação apresentada atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e alterações posteriores. Dela conheço.*

Da matéria não impugnada. Infrações de omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas e de pessoas jurídicas

7. *Inicialmente, cumpre observar que, diante das infrações arroladas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 04/10, as duas primeiras infrações imputadas ao sujeito passivo, quais sejam, omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas e de pessoas jurídicas, não foram especificamente contestadas. Ao contrário, o contribuinte afirma concordar com as mesmas, tendo, inclusive, providenciado o pagamento de R\$ 135.859,67, Darf, fls. 424, para quitá-las. Sendo assim, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, com as alterações do artigo 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, considera-se não impugnada as citadas infrações.*

8. *Portanto, não cabe qualquer apreciação meritória deste colegiado a respeito dessas matérias e, assim, o litígio administrativo restringe-*

se à exigência do crédito tributário constituído pelo imposto de renda pessoa física, relativamente à infração de compensação indevida de imposto retido na fonte e pela multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão, impugnadas pelo contribuinte e examinadas a seguir.

9. *Deste modo, trata-se de matéria preclusa, reputando-se definitiva, na via administrativa, as infrações de omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas e de pessoas jurídicas.*

Do mérito

Da infração de compensação indevida de imposto de renda na fonte

10. *Dos documentos acostados aos autos verifica-se que a infração de compensação indevida de imposto de renda retido na fonte, nos valores de R\$ 12.633,83 e R\$ 4.758,13, nos anos-calendário de 2000 e 2001, respectivamente, ocorreu em função das informações prestadas pela empresa SJ Administradora de Imóveis Ltda, fls. 45/93.*

11. *Em sua defesa o contribuinte argúi que os valores compensados em suas Declarações de Ajuste Anual estão corretos, esclarecendo que os extratos fornecidos à fiscalização pela SJ Administradora de Imóveis Ltda continham erros. Assim, para comprovar sua alegação apresenta novos extratos, fls. 426/431 e 433/437, emitidos pela mencionada pessoa jurídica, bem como comprovantes de rendimentos pagos e retenção de imposto de renda na fonte, fls. 438/451, fornecidos pelas fontes pagadoras.*

12. *De fato, dos novos extratos fornecidos pela SJ Administradora de Imóveis Ltda, verifica-se que dos rendimentos de aluguéis recebidos pelo contribuinte foram retidos a título de imposto de renda, nos anos-calendário de 2000 e 2001, os valores totais de R\$ 12.853,07 e R\$ 16.390,65, respectivamente, conforme demonstrado na planilha a seguir, os quais são superiores aos valores pleiteados como dedução do imposto devido em suas Declarações de Ajuste Anual, (ano 2000 – R\$ 12.633,83, fls. 395 e ano 2001 – R\$ 16.176,18, fls. 400):*

FONTE	2000	2001
Sérgio B.	5.758,32	7.639,10
S C S Comércio	2.693,56	3.800,20
A&M	419,02	-
Livraria Ler e	14,30	-
Farmácia	3.142,87	4.051,35
Firmino Rocha	825,00	900,00
TOTAIS	12.853,07	16.390,65

13. *Ademais, para o ano-calendário de 2001, os valores informados nas Dirf apresentadas pelas fontes pagadoras dos rendimentos de aluguéis perfazem o total de R\$ 16.176,18, conforme se verifica dos extratos, fls. /*

469/474. Tal valor coincide, exatamente, com aquele pleiteado pelo contribuinte como dedução do imposto devido na Declaração.

14. Já para o ano-calendário de 2000, os valores das Dirf, extratos fls. 462/468, apresentam algumas divergências, conforme demonstrado na planilha abaixo:

<i>FONTE</i>	<i>SJ</i>	<i>Dirf</i>
<i>Sérgio B.</i>	<i>5.758,32</i>	<i>5.525,04</i>
<i>S C S Comércio</i>	<i>2.693,56</i>	<i>2.693,56</i>
<i>A&M</i>	<i>419,02</i>	<i>-</i>
<i>Livraria Ler e</i>	<i>14,30</i>	<i>-</i>
<i>Farmácia</i>	<i>3.142,87</i>	<i>3.142,87</i>
<i>Firmino Rocha</i>	<i>825,00</i>	<i>840,00</i>
<i>TOTAIS</i>	<i>12.853,07</i>	<i>12.201,47</i>

15. No entanto, o contribuinte em sua impugnação esclareceu que com relação aos valores recebidos de A&M Comércio de Confeccões Ltda ocorreu que quando do recebimento dos rendimentos de aluguel a retenção foi feita, porém a empresa deixou de recolher os valores devidamente retidos. Todavia, informa que já foram providenciados os recolhimentos das retenções, conforme Darf fls. 451/453.

16. Dos Darf acima mencionados verifica-se que foi recolhida, com os devidos acréscimos legais, a importância de R\$ 558,32 no código 3208, correspondente a aluguéis e royalties pagos à pessoa física. Observa-se, ainda, que dentre os comprovantes de rendimentos pagos e retenção de imposto de renda na fonte, apresentados pelo contribuinte em sua defesa, encontra-se o da A&M Comércio de Confeccões Ltda, fls. 439, que confirma o valor de R\$ 558,32 de imposto retido na fonte, que acrescido aos valores informados em Dirf, perfaz o total de R\$ 12.759,79, de imposto de renda retido no ano-calendário de 2000.

17. Deste modo, tendo o contribuinte logrado comprovar a totalidade do imposto de renda na fonte compensado em suas Declarações de Ajuste Anual, referentes aos anos-calendário de 2000 e 2001 não pode prosperar a infração de compensação indevida de imposto de renda na fonte.

Multa Exigida Isoladamente

18. Foi, ainda, alvo de impugnação pela defesa a multa isolada pelo não recolhimento de carnê-leão, sob a alegação de que a mencionada multa não poderia coexistir com a multa de ofício incidente sobre o imposto devido no ajuste anual.

19. A aplicação da multa isolada pelo não recolhimento mensal do carnê-leão é decorrente de imposição legal, conforme se depreende da leitura

dos dispositivos mencionados no enquadramento legal, fls. 10 (artigos 43 e 44, parágrafo 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

20. *No caso em tela, a multa isolada foi aplicada porque o contribuinte, ao perceber rendimentos de pessoa física em valor superior ao limite de R\$ 900,00 mensais nos anos-calendário de 2000 e 2001 e R\$ 1.058,00 no ano-calendário de 2002, não efetuou o obrigatório pagamento mensal do imposto de renda, via recolhimento de carnê-leão, a título de antecipação do que viesse a ser apurado nas Declarações de Ajuste Anual.*

21. *Da análise da legislação de regência, não se vislumbra qualquer restrição quanto à exigência concomitante de multa proporcional decorrente da omissão de rendimentos no ajuste anual e à multa por falta ou insuficiência de recolhimento de carnê-leão, não havendo que se falar em duplicidade de penalização pela mesma infração, uma vez que são penalidades aplicáveis em situações bastante diferenciadas entre si quanto à natureza das infrações cometidas.*

22. *A Lei nº 9.430, de 1996, assim dispõe sobre a matéria:*

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – de 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 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I – juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;

(...)

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;”

23. *Como se pode verificar no trecho transcrito acima, a lei prevê expressamente a aplicação de multa proporcional a ser exigida juntamente com*

o imposto (inciso I do § 1º) e a multa a ser exigida isoladamente (inciso III do § 1º). As hipóteses legais cuidam de situações distintas e independentes. A primeira diz respeito à multa pela falta do pagamento do imposto; e a segunda, à multa pela simples falta de recolhimento de carnê-leão (art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988), e não por omissão de rendimentos. O fato de ser ou não constatada omissão de rendimentos no ajuste anual em nada muda a penalidade pela falta do pagamento mensal, e vice-versa.

24. Não deixando dúvidas, a Instrução Normativa SRF nº 46, de 13 de maio de 1997, regulamenta a matéria da seguinte forma:

“Art. 1º O imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a forma de recolhimento mensal (carnê-leão) não pago, está sujeito a cobrança por meio de um dos seguintes procedimentos:

(...)

II - Se corresponderem a rendimentos recebidos a partir de 1º de janeiro de 1997:

a) quando não informados na declaração de rendimentos, será lançada a multa de que trata o inciso I ou II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente, bem assim o imposto suplementar apurado na declaração, após a inclusão desses rendimentos, acrescido da referida multa e de juros de mora;

b) quando informados na declaração de rendimentos, a multa a que se refere este inciso será exigida isoladamente.”

25. Destarte, a referida Instrução Normativa determina que, a partir de 01 de janeiro de 1997, quando os rendimentos tributáveis não forem informados na declaração de rendimentos, será cobrada isoladamente a multa prevista no inciso I ou II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, bem assim o imposto suplementar apurado no ajuste anual, acrescido de multa e juros de mora. Portanto, sendo hipóteses legais distintas, e havendo a determinação expressa em Instrução Normativa para sua aplicação concomitante, são cabíveis as duas penalidades que se exigem no presente lançamento.

Das Decisões Administrativas

26. Quanto às ementas de acórdãos dos Conselhos de Contribuintes citadas pelo impugnante para embasar seus argumentos, é pertinente reportar-se ao que determina o inciso II do art. 100 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa; (...)”

Veja-se, nesse sentido, os dizeres do Parecer Normativo CST n.º 390, de 1971:

“Entenda-se aí que, não se constituindo em norma legal geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.”

27. *Do acima transcrito, depreende-se que as decisões administrativas citadas pelo impugnante, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário, tendo caráter meramente ilustrativo.*

Da conclusão

28. *Ante o exposto, VOTO no sentido de:*

28.1. *preliminarmente, DECLARAR DEFINITIVA a exigência relativamente às infrações de omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas e de pessoas jurídicas, no valor total de R\$ 76.970,16 (sendo R\$ 23.309,40 do ano-calendário de 2000, R\$ 27.228,49 do ano-calendário de 2001 e R\$ 26.432,27 do ano-calendário de 2002), acrescido de multa de ofício e juros de mora, por não terem sido expressamente impugnadas, observando-se o Darf de fls. 424;*

28.2. *no mérito, julgar PROCEDENTE EM PARTE o lançamento objeto da presente lide, para exonerar integralmente a exigência relativamente à infração de glosa de imposto de renda retido na fonte e manter a multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão, no valor de R\$ 53.463,68.”*

No Recurso voluntário o interessado pede o afastamento da multa isolada.

É o relatório. ✓

Voto

Conselheira SILVANA MANCINI KARAM, Relatora

O recurso é tempestivo e atende a todos os pressupostos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

O interessado se insurge apenas contra a aplicação da multa isolada em conjunto com a multa de ofício. Diz que a redação do artigo 44 da Lei 9430/96 interpretada literalmente, já indica que, havendo apenas falta de pagamento do tributo, a multa aplicável é a prevista no inciso I do “caput”, exigida juntamente com o tributo em atraso, conforme parágrafo primeiro do mesmo artigo.

Invoca o artigo 112 do CTN para que se adote a interpretação mais benéfica ao contribuinte. Afirma que o posicionamento da DRJ fere o princípio da proporcionalidade face à imposição concomitante de duas penalidades.

Frisa que não se trata de solicitar ao órgão administrativo que declare inconstitucional o artigo 44 da Lei 9.430/96, mas sim de pedir ao Colegiado que interpreta tal artigo conforme a Constituição, o que seria não só possível, como imperativo.

Este E. Conselho de Contribuintes conta com farta jurisprudência no sentido de inadmitir a concomitância da multa isolada e da multa de ofício sobre a mesma base de cálculo. Dentre ela menciono a seguir a decisão da C. CSRF sobre a matéria:

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo (Acórdão CSRF nº 01-04.987 de 15/06/2004).

Por todo o exposto, DOU provimento ao recurso para afastar do lançamento exclusivamente a multa isolada no valor de R\$ 53.463,68 (Fl.002).

É o voto.

Sala das Sessões – DF, em 05 de dezembro de 2007.


SILVANA MANCINI KARAM