

Erro: Origem
da referência
não
encontrada
Fl. 483



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	10510.721212/2011-99
Recurso nº	
Acórdão nº	2202-002.268 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	16 de abril de 2013
Matéria	Multa Isolada IRPF
Recorrente	ANA MARIA SOARES DE ABREU
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. CUMULAÇÃO. CARNÊ
LEÃO. DEDUÇÕES INDEVIDAS.

A cumulação da multa de ofício com a multa isolada, sobre a mesma base de cálculo, acarreta *bis in idem* e é incompatível com o regime estabelecido pelo art. 112, do CTN. Jurisprudência consolidada deste conselho.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado para dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a multa isolada do carnê-leão aplicada de forma concomitante com a multa de ofício. Vencidos os Conselheiros Márcio de Lacerda Martins e Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, que negavam provimento ao recurso.

Maria Lucia Moniz de Aragão Calomino Astorga- Presidente. Substituta

(assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo - Relator.

(assinado digitalmente)

Participaram do julgamento os Conselheiros Antonio Lopo Martinez, Rafael Pandolfo, Márcio de Lacerda Martins, Fábio Brun Goldschmidt, Pedro Anan Junior e Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 25/06/2013 por RAFAEL PANDOLFO, Assinado digitalmente em 25/06/2013 por

RAFAEL PANDOLFO, Assinado digitalmente em 26/06/2013 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALOMINO ASTORG

A

Impresso em 28/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

1 Procedimento de Fiscalização

O Fisco iniciou procedimento fiscal com o objetivo de verificar se as despesas registradas no livro caixa guardam correlação com a atividade da recorrente, qual seja, titular do Cartório do 3º Ofício de Notas e Protestos de Aracaju, além de verificar se são passíveis de dedução de acordo com as determinações legais.

O procedimento teve início em 15/03/10, ocasião em que a recorrente foi intimada a apresentar, no prazo de 20 dias, Livro Caixa do ano calendário de 2007, juntamente com documentação que comprovasse os registros nos livros (fl. 23). Em 05/04/2010 (fl. 25) a impugnante ofereceu resposta, juntando ao processo:

- a) Livro Caixa, transcrito a mão, do ano calendário de 2007 (fls. 198-212 e 215-248);
- b) 13 pastas contendo documentos comprobatórios das despesas registradas (fls. 114-191).

Em 26/07/10 o Fisco emitiu nova intimação (fl. 27), na qual enviou Livro Caixa escriturado pelo auditor (fls. 28-73) a partir dos documentos juntados pela recorrente, e requisitou que, caso entendesse necessário, poderia solicitar modificação do enquadramento dos lançamentos mediante justificativa por escrito. Na oportunidade, deveria apresentar ainda comprovantes dos pagamentos efetuados para DIC SERVIÇOS LTDA e COPIADORA JR LTDA.

Em 06/08/10 a recorrente ofereceu resposta (fls. 100-104), solicitando que determinados lançamentos do livro caixa escriturado pelo Fisco fossem considerados DESPESAS DEDUTÍVEIS (fls. 100-104). Anexou documentos comprobatórios (fls. 192-197).

2 Auto de Infração

Foi lavrado, em 05/04/11 (fls. 2-18), auto de infração relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, ano calendário 2007, apurando crédito tributário no montante de R\$ 301.917,09, incluídos imposto, juros de mora, multa de ofício (75% e 150%) e multa isolada de 50%. As infrações imputadas foram (a) deduções de despesa indevidas de livro caixa (ajuste anual e carnê leão) (b) falta de recolhimento de IRRF a título de Carnê Leão.

3 Impugnação

Ciente em 11/04/11, a recorrente apresentou impugnação tempestiva (fls. 255-262), esgrimindo os seguintes argumentos:

- a) a recorrente não pretende insurgir-se contra todo o crédito, e efetuou pagamento parcial do principal, multa de ofício e juros (documento 2), aproveitando o desconto concedido sobre a multa de ofício, sendo questionada tão somente a incidência da multa isolada cumulada com multa de ofício.
- b) o CARF possui jurisprudência consolidada no sentido da impossibilidade da cumulação da multa de ofício com a multa isolada incidentes sobre a mesma base de cálculo.
- c) percebe-se claramente que a base de cálculo utilizada para cobrança de multa isolada de 50% foi a mesma utilizada para cobrança de multa proporcional: o valor do imposto devido e não pago a título de carnê leão, em razão de despesas posteriormente declaradas indedutíveis.
- d) a dupla penalização do sujeito passivo pela mesma infração fiscal é indevida e deve ser cancelada, sob pena de enriquecimento sem causa da União Federal.

3 Acórdão de Impugnação

A impugnação foi julgada improcedente, por unanimidade, pela 3ª Turma da DRJ/SDR (fls. 268-261), mantendo o crédito tributário exigido. Na decisão, foram alinhados, em síntese, os seguintes fundamentos:

- a) as decisões administrativas citadas ou transcritas pelo contribuinte em sua defesa servem apenas como forma de ilustrar e reforçar sua argumentação, não vinculando a administração àquela interpretação, isto porque não são normas complementares de direito tributário (art. 100, do CTN);
- b) ambas penalidades são disciplinadas no art. 44 da Lei nº 9.430/96;
- c) a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Esta vinculação determina uma dependência absoluta da atividade administrativa à lei que estabelece seus termos. Vez que lançada de acordo com a lei, a aplicação da multa de ofício deve permanecer nos exatos termos constantes no Auto de Infração;
- d) correto o lançamento de multa isolada, conforme indicado no Auto de Infração nos períodos (meses) com apuração de recolhimento a menor do imposto de renda devido a título de carnê leão porque utilizadas deduções indevidas para a apuração da base de cálculo mensal.

4 Recurso Voluntário

Ciente em 22/09/11, o recorrente interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, em 30/09/11 (fls. 276-284), repisando os argumentos da impugnação e acrescentando:

- a) de fato, com raras exceções, as instâncias superiores não estão obrigadas a acatar a jurisprudência do CARF, contudo, de acordo com os princípios da celeridade e da economia processual, poderiam os julgadores terem adotado a orientação desde já, abreviando a duração do processo e reduzindo os seus custos.
- b) a norma não deve ser interpretada literalmente, mas sim de acordo com sistema.

Erro: Origem
da referência
não
encontrada
Fl. 483

c) a cumulação das duas multas fere os princípios da razoabilidade e do enriquecimento sem causa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Pandolfo

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade do Decreto nº 70.235/71, devendo, portanto, ser conhecido.

1 Da Cumulação das Multas Isolada e de Ofício

Conforme retratado no relatório, a recorrente realizou o pagamento do imposto devido, dos juros de mora e da multa de ofício de 75% e de 150%, aproveitando-se do desconto oferecido (fl. 3 do e-processo). Nesse contexto, a controvérsia cinge-se à validade da aplicação da multa isolada de 50%, cumulada com as multas de 75% e 150%, estas últimas pagas e aceitas pela recorrente.

A base de cálculo utilizada para a determinação da multa isolada, conforme Auto de Infração de fls. 2 a 18 do e-processo, foi o imposto constituído com base nas omissões apuradas – R\$ 100.177,04. Esse valor corresponde à soma de R\$ 62.170,85, sobre a qual foi aplicada multa de ofício qualificada de 150%, e R\$ 38.006,19, sobre a qual foi aplicada a multa de ofício de 75%. Da análise, depreende-se que houve concomitância da aplicação da multa de ofício por falta de recolhimento à época do ajuste de (75% e 150%,) e da multa isolada de 50%, por falta de recolhimento antecipado em carnê-leão sobre a mesma base de cálculo.

O acórdão recorrido entendeu ser possível tal cumulação. Aduz que a atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, de modo que está adstrita ao disposto em lei. Assim, não haveria discricionariedade quanto à aplicação da multa de ofício. Quanto à multa isolada, esta foi aplicada, do mesmo modo, de acordo com art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Contudo, entendo que assiste razão à recorrente.

Em primeiro lugar, é preciso contextualizar o conceito de fato ora analisado, para dele extrair as pertinentes consequências previstas no nosso ordenamento jurídico. A ausência de declaração de um rendimento, ou seu reconhecimento a menor, demanda a constituição da respectiva obrigação tributária pela fazenda através de lançamento de ofício e traz como consequência a aplicação da multa de 75%, denominada multa de ofício, que pode ser qualificada para 150%, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. A unidade de sentido da conduta realizada pelo contribuinte evidencia que seria contraditório exigir-se dele, nesse contexto, o recolhimento do IRPF antecipado (carnê-leão). Se, no seu entendimento, o rendimento é não tributável, não há que se falar em antecipação. Embora possa ser, hipoteticamente, desdobrada em etapas, a conduta do contribuinte possui indissociável unidade lógico-axiológica. Sua segmentação, para fins de penalização, implicaria em injustificável *bis in idem*, pois significaria a aplicação de duas sanções sobre o mesmo suporte fático.

Em segundo lugar, tendo em vista que a interpretação do regime sancionatório tributário é regida pelos preceitos contidos no art. 112 do CTN, dispositivo abaixo reproduzido:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação

Não se pode, desse modo, interpretar literalmente cada enunciado, desprezando a análise sistemática e sua implicação sobre o mesmo contexto fático. Da mesma forma a natureza punitiva do vínculo estabelecido pela autoridade fiscal exige que, dentre as alternativas exegéticas possíveis, seja acolhida aquela mais favorável ao contribuinte. Esse é o entendimento já assentado no âmbito desse Conselho, revelado pelas ementas abaixo reproduzidas:

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício 2003, 2004, 2005

OMISSÃO DE RECEITAS DE ALUGUEL. DECLARAÇÃO RETIFICADORA APÓS INÍCIO DA FISCALIZAÇÃO.

[...]

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

A multa isolada não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício. Precedentes da 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

[...]”

(Processo n.º 10909.000897/2007-86 82-CITI; Acórdão n.º 2101-00.281 Fl. 647,2011)

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2003

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. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Recurso voluntário provido.

(Processo n.º 18471.000571/2005-86; Acórdão n.º 2802002.160, 2013)

Ante o todo exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário interposto para o efeito de excluir do lançamento o valor de R\$ 50.086,32, referente à multa isolada de 50%.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo