



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

**Processo nº** 10530.723149/2009-72  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-01.381 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 01 de dezembro de 2011  
**Matéria** depósitos bancários  
**Recorrente** GERALDO OLIVEIRA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005, 2006

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. No caso de falta de recolhimento ou de recolhimento a menor de tributo, decorrente de omissão de rendimentos, o tributo que deixou de ser recolhido deve ser exigido mediante a lavratura de auto de infração ou notificação de lançamento, acrescido de multa de ofício.

HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. IMPOSTO NA FONTE DOS CLIENTES. O advogado não pode computar a seu favor o imposto retido na fonte sobre os rendimentos dos seus clientes. Não havendo condenação em honorários advocatícios na Justiça do Trabalho o IRRF pertence ao reclamante, não podendo ser aproveitado pelo seu procurador.

JUROS MORATÓRIOS - SELIC - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula CARF nº 4). Ademais o Supremo Tribunal Federal já declarou a sua constitucionalidade por meio do RE nº 582461 que teve a sua repercussão geral reconhecida incidindo no caso o artigo 62-A do RICARF.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

**Acordam os membros do colegiado. Por unanimidade dar parcial provimento ao recurso voluntário tão somente para afastar a multa isolada.**

(assinatura digital)

FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JÚNIOR - Presidente.

(assinatura digital)

RELATOR RODRIGO SANTOS MASSET LACOMBE - Relator.

EDITADO EM: 27/12/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Rodrigo Santos Masset Lacombe, Gustavo Lian Haddad (Vice-Presidente da Turma) e Francisco de Assis Oliveira Junior (Presidente da Turma).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário de fls. 763/789 interposto em face do v. 15-24.073 - 3ª Turma da DRJ/SDR, que julgou procedente a autuação contra o contribuinte acima qualificado, conforme auto de infração de fls. 02/24, para cobrança do Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios de 2006/2007, anos-calendários de 2005/2006, no valor de R\$ 681.009,91, valor já acrescido dos juros de mora, multa de ofício e multa isolada, calculados de acordo com a legislação de regência.

O relatório do acórdão recorrido descreve muito bem o caso, razão pela qual o adoto na parte cabível.

*De acordo com o relatório fiscal (fls. 25/48), o autuado exerce a profissão de advogado trabalhista. Com base nas informações bancárias e dados coletados em diversas diligências, inclusive junto aos seus clientes, constatou-se que o contribuinte omitira o recebimento de honorários advocatícios nos anos fiscalizados. Parte destes rendimentos foi constatada através de extratos bancários, alvarás de levantamento, testemunho de clientes, entre outros elementos que comprovavam o valor efetivo dos honorários advocatícios descontados das verbas levantadas nos processos judiciais. Outra parte foi comprovada através das evidências de levantamentos de verbas trabalhistas e da prova da sua participação no processo judicial, arbitrando-se neste caso os honorários advocatícios como 30% do valor levantado, com base no percentual cobrado dos demais clientes.*

*O contribuinte foi cientificado dos rendimentos assim apurados e intimado a comprovar eventuais despesas escrituradas em livro caixa. Em atendimento, respondera que não o possuía. Quanto aos depósitos bancários, excluídos aqueles que se comprovaram provenientes dos levantamentos judiciais acima mencionados, o contribuinte, regularmente intimado, não lhes comprovou a origem. Como esclarece o autuante, foram excluídos no anocalendário 2006 os depósitos inferiores a R\$ 12.000,00, por não somarem mais de R\$ 80.000,00 no ano, como recomenda a lei. Sobre o imposto correspondente aos rendimentos pagos por pessoas físicas, como estava sujeito à antecipação mensal*

*(carnê-leão), foi lançada a multa isolada de 50%. Foi ainda aplicada a multa de ofício qualificada, de 150%, por se haver comprovado, como descreve o autuante, o empenho do contribuinte em omitir as informações dos honorários recebidos e em impedir que fossem revelados à autoridade fiscal. O imposto resultante foi de R\$ 242.149,95, elevando-se a exigência para R\$ 681.009,91 com as multas e juros de mora.*

*Os argumentos do impugnante são, em síntese, os seguintes:*

*1. Não fora intimado a prestar os esclarecimentos exigidos no § 1º do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000/1999). O auto de infração somente poderia ser lavrado após vinte dias da ciência desta notificação.*

*2. Não foi juntado aos autos qualquer recibo de sua emissão relativo ao recebimento dos honorários que lhe são atribuídos. Não houve, assim, prova material dos fatos em que se baseia o lançamento.*

*3. Trabalhara por mais de cinco anos nos processos trabalhistas a que se referem os rendimentos em questão, incorrendo em inúmeras despesas processuais, com viagens, perícias médicas e contábeis e diligências realizadas por outros procuradores. Os rendimentos, porém, foram lançados presumindo-se que estas despesas não existiram.*

*4. Como consequência, o imposto é desproporcional e absurdo, se comparado com o patrimônio que adquirira ao longo de quarenta e nove anos de trabalho, o qual está avaliado em R\$ 234.740,00, valor inferior ao que lhe é exigido no auto de infração.*

*5. As verbas levantadas nos processos judiciais, quando tributáveis, sofreram a retenção do imposto de renda na fonte, não se podendo cobrar mais uma vez o imposto sobre os honorários advocatícios que foram descontados destes mesmos rendimentos, por se configurar a bi-tributação. No caso de levantamentos de verbas isentas, esta mesma isenção prevalece para os honorários advocatícios que delas foram descontados.*

*6. No caso do processo de Ivanilde Cerrano Sodré Matos, o auditor entendeu que o contribuinte tenha recebido levantamento exclusivamente para pagamento dos seus honorários. Não observou, porém, que houve retenção de imposto na fonte de R\$ 13.457,47, que incidira sobre todos os rendimentos levantados no processo, inclusive os honorários advocatícios.*

*7. Houve erro no cálculo dos honorários que lhe foram pagos, pois há de se verificar a existência de mais de um procurador, hipótese em que os rendimentos são divididos.*

*8. Quanto aos depósitos bancários, se referem a mero trânsito de valores pertencentes a seus clientes, pagos em ações trabalhistas.*

9. *É ilegal o uso da taxa SELIC para cálculos de juros moratórios de débitos fiscais, uma vez que não é fixada em lei, mas sim pelo Banco Central, para a remuneração de capital.*

10. *As multas são exageradas e confiscatórias, e por isso inconstitucionais.*

11. *A multa isolada não poderia ser cobrada, pois a Lei nº 11.311/2006 somente entrou em vigor no ano seguinte a sua publicação.*

A DRJ de Salvador assim decidiu:

*A impugnação foi apresentada com observância do prazo estabelecido no artigo 15 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, cabendo a apreciação do seu mérito.*

*Não se confirma a alegação do impugnante de que não fora intimado a prestar esclarecimentos antes de ser lavrado auto de infração. O que se verifica é que fora diversas vezes intimado a prestar esclarecimentos durante a fiscalização.*

*A omissão dos honorários advocatícios foi estabelecida pelo autuante através de numerosas provas materiais cuidadosamente coletadas, não restando qualquer dúvida quanto à base tributável apurada no lançamento de ofício.*

*O impugnante argumenta que não foram computadas as despesas necessárias à obtenção dos rendimentos recebidos de seus clientes. Não prova, porém, qualquer das despesas que alega, mesmo porque não as declarou nem as registrou em livro caixa, como ele mesmo admitira ao ser intimado para comprovar este fato durante a fiscalização. O ônus da prova neste caso lhe cabe por determinação expressa da lei, como está no § 2º do art. 76 do Decreto 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda):*

*§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).*

*Afirma que o imposto é desproporcional ao seu patrimônio, mas a proporcionalidade do tributo está garantida pela própria sistemática de cálculo, sendo a carga tributária progressiva em relação à renda omitida.*

*O recebimento de honorários advocatícios é fato gerador distinto dos rendimentos que são pagos aos clientes do advogado nos processos judiciais. Por isso o imposto de renda na fonte incidente sobre os rendimentos do reclamante não pode ser atribuído aos honorários do seu patrono. Da mesma forma, a isenção que por ventura beneficia o cliente não se transmite aos rendimentos do advogado. Tratando-se de remuneração do trabalho, os honorários advocatícios estão necessariamente sujeitos ao imposto de renda.*

*Alega que no processo de Ivanilde Cerrano Sodré Matos os honorários advocatícios, levantados por alvará exclusivo para este fim, tenham sofrido a retenção do imposto de renda na fonte juntamente com os demais rendimentos pagos na ação. Não apresenta documentos para comprovar este fato. Não comprova também a sua afirmação de que em alguns processos tenha repartido os honorários advocatícios com outros procuradores.*

*Afirma que os depósitos bancários seriam mero trânsito de valores pertencentes a seus clientes, pagos em ações trabalhistas. Mais uma vez, não traz provas da sua alegação.*

*A multa isolada pela falta de antecipação mensal do imposto (carnê-leão) foi instituída pela Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 44, § 1º, e não em 2006, como afirma o impugnante.*

*Quanto aos seus argumentos para demonstrar a ilegalidade da taxa SELIC para cálculos de juros e a inconstitucionalidade das multas aplicadas, não cabe aqui apreciar-lhes o mérito, pois é competência exclusiva do Poder Judiciário o controle da legalidade das normas vigentes.*

*Por estas razões, voto pela procedência do lançamento.*

Inconformado o contribuinte apresentou recurso voluntário reiterando os argumentos da impugnação e sustentando ainda que:

1) como profissional liberal estaria equiparado a pessoa jurídica na modalidade de micro empresa;

2) que os honorários que pratica são de 15% e não de 30%

É o relatório do necessário.

## Voto

Conselheiro Relator Rodrigo Santos Masset Lacombe

Inicialmente devo já deixar consignado que ao contribuinte razão assiste somente em parte e somente quanto a aplicação da multa isolada. Assim, iremos analisar inicialmente alguns argumentos que sobre os quais não há necessidade de maiores digressões seja por incompetência seja por vinculação.

Assim, em que pese o entendimento favorável deste Relator quanto ao argumento de que a multa é confiscatória, uma vez que o próprio A. Supremo Tribunal Federal assim também já tenha se manifestado no julgamento da Adin 551-1. Certo é que tal decisão somente se aplicaria ao presente caso pelos fundamentos da decisão e não pelo seu dispositivo, uma vez que trata da inconstitucionalidade de norma da Constituição Estadual do Rio de Janeiro em face da Constituição Federal.

Como consignado no referido julgamento o ADTC do Estado do Rio de Janeiro impôs multas de até 500%, sendo que o Excelso Pretório decidiu que multas superiores a 100% do valor principal seriam confiscatórias.

Por outro lado, em que pese o próprio Excelso Pretório estar mudando o seu entendimento quanto a vinculação dos fundamentos, este Relator não se convenceu da sua aplicabilidade.

Assim, nos termos da súmula CARF nº 2: (O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária) deixo de apreciar o argumento de inconstitucionalidade da multa de ofício qualificada.

O Contribuinte insurge-se também contra a exigência de juros calculados com base na taxa Selic, mas a questão já está superada neste Conselho que editou súmula proclamando a regularidade da exigência. Trata-se da súmula CARF nº 4, a saber:

*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Ademais, a matéria já foi objeto de apreciação do A. Supremo Tribunal Federal, com repercussão geral reconhecido, o que nos termos do artigo 62-A do RICARF nos vincula ao julgado do Excelso Pretório.

No que tange a preliminar de cerceamento de defesa, de que o contribuinte não teria sido intimado a prestar esclarecimentos, o argumento é nitidamente inverídico e se fosse possível a aplicação de pena de litigância de má-fé na esfera administrativa este relator assim conduziria o voto, para tanto basta verificar as intimações de fls 310, 495, 498, 500 e 504.

Desta forma não tem razão o contribuinte quanto ao cerceamento de defesa.

No mérito, como já havíamos adiantado, melhor sorte não aguarda o contribuinte. É que por coerência, este relator não diverge dos entendimentos consagrados pelo Poder Judiciário. Sendo certo que o A. Superior Tribunal de Justiça já pacificou o entendimento de que a utilização dos dados da CPMF são legais e sua utilização para o lançamento de ofício de fatos geradores anteriores a publicação da Lei nº 10.174/2001 não ofende o princípio da anterioridade por ser norma procedimental, como bem salientou o acórdão recorrido, *in verbis*:

*AgRg no REsp 1072960 / PR AGRADO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2008/0153609-6 Relator(a) Ministro HUMBERTO MARTINS (1130) Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA Data do Julgamento 02/12/2008 Data da Publicação/Fonte DJe 18/12/2008*

#### *Ementa*

*PROCESSUAL CIVIL – AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535, II DO CPC – APLICAÇÃO RETROATIVA DO ART. 42 DA LEI N. 9.430/96 – AFASTAMENTO PELO TRIBUNAL DE ORIGEM – AUSÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL – TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE RENDA – ARBITRAMENTO – DEPÓSITOS E EXTRATOS BANCÁRIOS –*

*SÚMULA 182/TFR – REEXAME – SÚMULA 7/STJ – VIOLAÇÃO DE DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS – IMPOSSIBILIDADE DE EXAME.*

*1. Inexistente a alegada violação do art. 535 do CPC, pois a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, conforme se depreende da análise do acórdão recorrido.*

*2. Ausência de interesse recursal do contribuinte quanto à aplicação indevida dos §§ 5º e 6º do artigo 42 da Lei n. 9.430/96 pelo julgado regional, uma vez que o Tribunal de origem afastou a aplicação retroativa do dispositivo à hipótese presente, o que obsta o conhecimento do recurso nesse ponto.*

*3. Se o Tribunal de origem considerou legal o lançamento tributário com base nas provas contidas nos autos, não cabe a esta Corte Superior averiguar se a autuação deu-se com supedâneo apenas em depósitos ou extratos bancários, porquanto implicaria em reexame de matéria de fato, o que é incompatível com os limites impostos à via especial, nos termos da Súmula 7/STJ.*

*4. Há muito a orientação jurisprudencial desta Corte firmou-se no sentido de que "é ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários" (Súmula 182/TFR).*

*5. A jurisprudência da Primeira Turma desta Corte, por unanimidade, inaugura novo entendimento sobre o tema, no sentido da inaplicabilidade da Súmula 182/TFR, e da possibilidade de autuação do Fisco com base em demonstrativos de movimentação bancária, em decorrência da aplicação imediata da Lei n. 8.021/90 e Lei Complementar n. 105/2001, como exceção ao princípio da irretroatividade tributária.*

*6. A matéria constitucional agitada no recurso especial não pode ser examinada na via especial, sob pena de o Superior Tribunal de Justiça penetrar em competência constitucionalmente afeta à Corte Máxima.*

*Agravo regimental improvido.*

*Acórdão*

*Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça "A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)." Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Castro Meira votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausente, justificadamente, a Sra. Ministra Eliana Calmon.*

Por outro lado, em que pese o entendimento desse Relator de que as informações bancárias estão protegidas constitucionalmente pelo sigilo somente sendo lícita a

sua quebra por ordem judicial, tal matéria não foi ventilada na impugnação, nem no recurso voluntário e também não está no rol das matérias de ordem pública, não sendo assim lícito arguí-la de ofício.

No que tange a inconstitucionalidade e ilegalidade do artigo 42 da lei 9430/96, em que pese novamente o entendimento desse Relator, o A. STJ também já se manifestou sobre o tema, inclusive no mesmo julgado anteriormente citado, no sentido de que a lei apenas criou uma presunção relativa invertendo o ônus da prova.

Quanto a prova, não se desvencilhou a contento o contribuinte, o fato de não ter sido juntado aos autos qualquer recibo de sua emissão relativo ao recebimento dos honorários que lhe são atribuídos. Tal prova ao meu ver é desnecessária pois seria óbvio demais. É justamente pela falta de tais documentos que houve a configuração da hipótese de agravamento da multa. As provas trazidas pela fiscalização demonstram com robustez a prestação de serviços e o trânsito de valores pela conta bancária do contribuinte.

Também não prospera o argumento de que os processos trabalhistas tenham durado mais de cinco anos a que se referem os rendimentos em questão, incorrendo o contribuinte em inúmeras despesas processuais, com viagens, perícias médicas e contábeis e diligências realizadas por outros procuradores e assim, os rendimentos, porém, foram lançados presumindo-se que estas despesas não existiram, bem como o fato de ser profissional liberal o equipararia a pessoa jurídica na modalidade de micro empresa

Ora, a equiparação suscitada não existe, a dedução de tais despesas são permitidas desde que comprovadas e lançadas no livro-caixa. Intimado a apresentá-lo informou que não o possuía e também não apresentou qualquer comprovante de despesas que alega ter incorrido.

Tal comportamento do contribuinte não é admissível, pois ofende os julgadores, como se o simples alegar de um fato o tornasse verdadeiro sem a necessidade de qualquer prova, principalmente quando a fiscalização traz prova robusta da omissão de receitas.

Alega ainda o contribuinte que como consequência, o imposto é desproporcional e absurdo, se comparado com o patrimônio que adquirira ao longo de quarenta e nove anos de trabalho, o qual está avaliado em R\$ 234.740,00, valor inferior ao que lhe é exigido no auto de infração.

Tal argumento não possui nada de jurídico. O simples fato de não ter acumulado patrimônio em anos anteriores não impede de por exemplo ganhar na loteria, descobrir um poço de petróleo no quintal de casa, ganhar uma causa milionária.

Quanto as verbas levantadas nos processos judiciais, quando tributáveis, já terem sofrido a retenção do imposto de renda na fonte, não se podendo cobrar mais uma vez o imposto sobre os honorários advocatícios que foram descontados destes mesmos rendimentos, por se configurar a bi-tributação, também não assiste razão ao contribuinte.

O advogado não pode computar a seu favor o imposto retido na fonte sobre os rendimentos dos seus clientes. Não havendo condenação em honorários advocatícios na Justiça do Trabalho o IRRF pertence ao reclamante, não podendo ser aproveitado pelo seu procurador. Se assim fosse possível estaríamos aplicando a não-cumulatividade a um tributo que é por natureza cumulativo.

No que tange o suposto erro de no cálculo dos honorários que lhe foram pagos, pois deveria o Auditor Fiscal verificar a existência de mais de um procurador, hipótese em que os rendimentos são divididos, bem como que os honorário que pratica são de 15% e não de 30%. Novamente o contribuinte fica somente nas alegações sem trazer aos autos qualquer prova do alegado.

O Recorrente insurge-se contra a cobrança da multa isolada, contestando a sua aplicação cumulativamente com a multa de ofício.

Penso que assiste razão ao Recorrente quanto a este ponto. A possibilidade da exigência simultânea da multa isolada com a multa de ofício, tendo ambas a mesma base, já foi rejeitada por este Conselho. 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 nº 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.

No presente caso, a DRJ entendeu aplicável a multa isolada, porém, no percentual de 50% em face do princípio da retroatividade benigna, ante a existência de legislação que, segundo seu entendimento, prevê penalidade menos severa.

Ora, é certo que a Lei nº 11.488, de 2007, que, entre outros pontos, 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, este dispositivo aplica-se apenas aos fatos geradores ocorridos após sua vigência. É que, como ressaltado acima, se antes não havia a possibilidade de incidência simultânea da penalidade pelo não recolhimento do carnê-leão, em concomitância com a multa de ofício sobre os rendimentos omitidos apurados no ajuste anual, sobre a mesma base, a nova legislação, que introduziu esta possibilidade, não é mais benéfica ao contribuinte e, portanto, não poderia ser aplicada em relação aos fatos pretéritos.

Concluo, pois, pela exclusão da multa isolada.

Diante de todo o exposto, encaminho o meu voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário tão somente para afastar a multa isolada.

E como voto.

(assinatura digital)

Relator Rodrigo Santos Masset Lacombe - Relator