



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.721757/2013-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.118 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de julho de 2023
Recorrente DANIELA BAPTISTA DE OLIVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011, 2012

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA.

Contestando o contribuinte a base de cálculo apurada pela fiscalização, sem, entretanto, apresentar provas da inexatidão dos valores apurados pelo Fisco, é de se manter o lançamento.

CARNÊ-LEÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA. SÚMULA CARF Nº 147.

A ausência de recolhimento mensal do imposto (carnê-leão), incidente sobre os rendimentos recebidos de pessoas físicas, enseja a aplicação de multa isolada no percentual de 50% do imposto não recolhido.

Súmula CARF nº 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%).

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA.

O lançamento da multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão, não se confunde com a multa de ofício aplicada sobre o imposto suplementar, pois constituem infrações distintas a multa de ofício decorre da omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual e a multa isolada decorre da insuficiência de recolhimento mensal do carnê-leão.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. REDUÇÃO AO PISO LEGAL.

Não demonstrados nos autos que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas nos art. 71, 72, 73 da Lei nº 4.502, de 1964, não se justifica a imposição da multa qualificada de 150%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para afastar a aplicação da multa qualificada, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Christiano Rocha Pinheiro, Leonam Rocha de Medeiros, Gleison Pimenta Sousa, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Martin da Silva Gesto e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 207/227), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 192/202), proferida em sessão de 18/02/2014, consubstanciada no Acórdão n.º 16-55.394, da 15.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP I (DRJ/SP1), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011, 2012

IMPUGNAÇÃO PARCIAL OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA EM 2008.

Considera-se não impugnadas as matérias não contestadas pela impugnante e definitivamente consolidados, na esfera administrativa, o crédito tributário correspondente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA EM 2009 E 2010.

Contestando o contribuinte a base de cálculo apurada pela fiscalização, sem, entretanto, apresentar provas da inexatidão dos valores apurados pelo Fisco, é de se manter o lançamento.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

É cabível a aplicação da multa qualificada de 150% quando restar comprovado o intento doloso do contribuinte de reduzir indevidamente sua base de cálculo, omitindo rendimentos em sua declaração de ajuste anual, a fim de se eximir do imposto devido.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA.

O lançamento da multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão, não se confunde com a multa de ofício aplicada sobre o imposto suplementar, pois constituem infrações distintas a multa de ofício decorre da omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual e a multa isolada decorre da insuficiência de recolhimento mensal do carnê-leão.

CARNÊ-LEÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA.

A ausência de recolhimento mensal do imposto (carnê-leão), incidente sobre os rendimentos recebidos de pessoas físicas, enseja a aplicação de multa isolada no percentual de 50% do imposto não recolhido.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS.

As decisões administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos, foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Contra a contribuinte acima identificada, foi lavrado o auto de infração de fls. 03 a 09, relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas dos anos-calendário de 2008 a 2012, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 767.313,14, composto de:

Imposto	R\$ 211.202,31
Juros de Mora – Calculados até 05/2013	R\$ 59.579,63
Multa Proporcional	R\$ 316.803,48
Multa Isolada	R\$ 179.727,72

Conforme descrição dos fatos de fls. 05 a 09, a exigência decorreu das seguintes infrações à legislação tributária:

- rendimentos recebidos de pessoas físicas – omissão de rendimentos de aluguéis e *royalties* recebidos de pessoas físicas nos anos-calendário 2008 a 2010. Fatos geradores, valores tributáveis descritos as fls. 05 e 06;
- multas aplicáveis à pessoa física – falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

O contribuinte deixou de efetuar o recolhimento obrigatório (carnê-leão), motivo pelo qual se aplica a multa isolada. Fatos geradores, valores apurados e multa as fls. 06 a 08.

Consta do relatório fiscal de fls. 24 a 28 que referente ao ano-calendário 2008, a contribuinte declara que recebeu o valor de R\$ 20.000,00 mensais, referente ao contrato de locação do imóvel situado na Av. (...), (...), Barra da Tijuca, Rio de Janeiro;

- para o ano-calendário de 2009, a contribuinte apresenta Aditivo de Contrato, datado de 15 de novembro de 2009, prorrogando o contrato de locação por mais 30 meses, constando que: “*As partes decidem manter o valor do aluguel mensal referido no caput da cláusula terceira do contrato em R\$ 23.139,78...*” Tal cláusula permite concluir que o valor do aluguel mensal no período de 2009 era este valor ora mantido;

- para o ano de 2010, o mesmo aditivo estipula que o valor para janeiro a março de 2010 será de R\$ 21.244,78;

- com os extratos bancários do HSBC, enviado pela contribuinte, constata-se que os valores depositados/transferidos a partir de março/10 foram no valor de R\$ 23.139,78 mensais;

- diante dos fatos e o que admite a própria contribuinte, houve o recebimento de aluguéis do imóvel referido, não havendo a devida e obrigatória informação em suas Declarações de IRPF de 2009 a 2011 e nem os recolhimentos mensais obrigatórios a título de carne-leão;

- também efetuamos o lançamento da multa isolada pela falta do recolhimento mensal do IRPF devido a título de carnê-leão, referente aos períodos de 2008 a 2012;

- a conduta da contribuinte, “esquecendo” de informar todos os aluguéis, nos autoriza a concluir que não foi uma atitude isolada, mas intencional, de não pagar

nenhum imposto sobre aqueles valores, causando dano ao Erário, sabedora inclusive que este aluguel não era informado em DIMOB;

- os valores mensais expressivos, depositados em conta corrente, como em 2010, e que não foram esquecidos no banco, demonstram que a omissão não foi fruto de mero erro ou esquecimento, uma vez que ninguém esqueceria tais rendimentos durante cinco anos seguidos;

- essa constatação afasta qualquer possibilidade de tratar-se de mero erro, fazendo com que se conclua pela intencionalidade da conduta. A omissão dolosa desses rendimentos tributáveis, ocultando do Fisco a respectiva ocorrência do fato gerador, de forma reiterada, ano após ano, quando da apresentação da sua declaração de ajuste anual, configura, em tese, a conduta fraudulenta tipificada na Lei nº 4.502, de 1964;

- desta forma, a omissão de rendimentos configurada nos recebimentos de aluguéis não declarados é autuada com multa de ofício qualificada de acordo com o art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1.996, que prevê a aplicação da multa no percentual de 150% quando houver constatação de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71 e 72, da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, conforme textos legais transcritos as fls. 27 e 28;

- em consequência, além da aplicação da multa de ofício qualificada acima, será lavrada Representação Fiscal para Fins Penais, por intermédio do processo administrativo n.º 10640.721897/201350.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênica para reproduzir:

Cientificada do lançamento por Edital, em 17/08/2013 (fl. 158), a contribuinte apresentou, em 09/08/2013, a impugnação de fls. 163 a 183, alegando que:

- dos erros na apuração das bases de cálculos relativamente aos rendimentos de aluguéis auferidos em 2008, a impugnante entende que estão corretas as bases tributáveis consideradas pela fiscalização;

- relativamente aos rendimentos de aluguéis auferidos em 2009, a impugnante entende que não estão corretos os valores considerados como bases de cálculos, considerando que o aditivo datado de 15 de novembro de 2009, prorrogando o contrato por mais 30 meses, ficou com uma redação equivocada quando afirma “*As partes decidem manter o valor do aluguel mensal referido no caput da cláusula terceira do contrato em R\$ 23.139,78*”, quando o correto (considerando os fatos da maneira como efetivamente se sucederam), deveria ser o seguinte: “*As partes decidem reajustar o valor do aluguel mensal referido no caput da cláusula terceira do contrato para R\$ 23.139,78;*”

- portanto, os aluguéis auferidos de janeiro a novembro de 2009 foram no valor mensal de R\$ 21.244,47, tanto assim é verdade que nesse mesmo aditivo, relativamente aos meses de janeiro a março de 2010, a impugnante concedeu um desconto de aluguel, mantendo-o no patamar referente ao período de janeiro a novembro de 2009;

- deveria portanto a fiscalização ter procedido em relação aos rendimentos de aluguéis de 2009 da mesma maneira como procedeu em relação aos aluguéis de 2008: ter confrontado com os valores declarados pelo locatário e, se assim tivesse procedido, não teria apurado uma base de cálculo a maior e por decorrência, não teria apurado também um IRPF a maior que o devido;

- outro erro detectado nas bases de cálculos foi em relação ao ano-calendário de 2010, especificamente no mês de maio, quando da apuração da base de cálculo para apuração do IRPF a pagar e da multa isolada. Não houve nesse mês o recebimento de aluguel, como se explica um imposto calculado e exigido de R\$ 0,73 e uma multa isolada do carnê-leão no valor de R\$ 0,37 de uma base de cálculo já declarada de R\$ 1.508,78 tempestivamente?

- portanto, em relação aos anos-calendários de 2009 e 2010, as bases de cálculo apuradas pela fiscalização não estão corretas, devendo as mesmas serem revistas e canceladas;

- da inaplicabilidade da multa de ofício qualificada imputada nos autos de 150%, em razão da inexistência de fraude – há dois fatores que define a espécie de falta que merece a aplicação da multa de 150%. O primeiro é que a falta cometida deve corresponder à evidente intenção de fraude e o segundo fator é que deve ser identificada a fraude em algum dos institutos dos artigos 71 a 73, da Lei 4.502, de 1964;

- assim, pelo fato da impugnante não ter lançado os rendimentos de alugueis recebidos nos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010, este fato por si só não representa uma fraude definida no artigo 72 da Lei 4.502, de 1964, de ação ou omissão dolosa para impedir ou retardar o fato gerador, bem como não houve nenhuma tentativa de excluir ou modificar as características desse fato gerador. Simplesmente, não se declarou um rendimento e jamais a impugnante criou quaisquer artifícios para escondê-lo ou omiti-lo. Transcreve julgados do CARF sobre o tema;

- da inaplicabilidade do lançamento da multa de ofício isolada do carnê-leão, concomitantemente com a multa de ofício sobre rendimentos não declarados – do texto legal, conclui-se que não existe a possibilidade de cobrança concomitante de multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo e multa de lançamento de ofício isolada sem tributo, ou seja, se o lançamento do tributo é de ofício deve ser cobrada a multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo, não havendo neste caso, espaço legal para se incluir a cobrança da multa de ofício de lançamento de ofício isolada;

- cita o art. 112 do CTN para concluir que não se pode interpretar literalmente cada enunciado, desprezando a análise sistemática e sua implicação sobre o mesmo contexto fático.

- da inaplicabilidade do lançamento da multa de ofício isolada do carnê-leão, sobre rendimentos declarados espontaneamente não procede esta imputação de multa de ofício sobre rendimentos declarados espontaneamente à Receita Federal do Brasil, mesmo que seja através de declaração retificadora, considerando que sobre o imposto sobre a renda da pessoa física incidirá a multa de mora de 20% sobre o IR devido;

- por fim, requer, o cancelamento integral do crédito tributário ora constituído;

- pela não caracterização de fraude e consequente desqualificação da multa de ofício de 150% para 75%;

- pelo cancelamento da multa de ofício exigida isoladamente, constituída concomitantemente com a multa de ofício de 150% sobre a mesma base de cálculo, dos exercícios de 2009, 2010 e 2011;

- pelo cancelamento da multa de ofício exigida isoladamente de 50% dos exercícios de 2012 e 2013;

- pelo arquivamento do processo de representação fiscal para fins penais, de n.º 10640.721897/201350, por inexistir quaisquer crimes praticados contra a Ordem Tributária Nacional;

- por fim, requer provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidas.

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário. Na decisão *a quo* foram refutadas cada uma das insurgências do contribuinte, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita que fixou as teses decididas.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 10/04/2014, e-fl. 204, protocolo recursal em 15/05/2014, e-fl. 207, e despacho de encaminhamento, e-fl. 230), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito propriamente dito, passo a apreciá-lo.

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa ao lançamento de ofício e se refere a omissão de rendimentos caracterizada por recebimento de aluguéis recebidos de pessoa física nos anos-calendário 2008 a 2010, conforme Relatório da Fiscalização, que é parte integrante do auto de infração. Houve, ainda, lançamento de multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão mês-a-mês. Outrossim, houve o lançamento da multa de ofício qualificada de 150% entendendo a fiscalização que a omissão foi propositada com intuito de fraude sob alegação de esquecimento, sendo o esquecimento tido pela autoridade fiscal como propositado e reiterado ano-a-ano pelo contribuinte com o intuito de fraudar a fiscalização em não declarando os aluguéis, pretendendo sonegação a exigir a multa na versão qualificada.

O contribuinte não declarava os valores recebidos e, após procedimento fiscal houve o seguinte desdobramento:

Atendida as intimações, a contribuinte alega em sua defesa datada de 25 de fevereiro de 2013, que não lembrou de lançar os valores recebidos em 2009 e 2010 correspondentes aos aluguéis pagos pelo Sr Glen (...).

Na sua resposta traz alguns documentos que comprovam o recebimento de aluguéis nos períodos em análise, pagos pelo Sr Glen (...), referente ao imóvel situado na Av. (...), Barra da Tijuca, Rio de Janeiro.

Referente ao ano de 2008, a contribuinte declara que recebeu o valor de R\$ 20.000,00 mensais pelo contrato de locação do imóvel acima, totalizando R\$ 240.000,00 no ano. Confrontando com os valores declarados pelo locatário, no valor anual de R\$ 255.664,00 0,00, é possível aceitar o valor de R\$ 20.000,00 mensais como declarado pela fiscalizada, considerando que no valor informado pelo locatário pode haver parte não relacionada como aluguel.

Para o ano de 2009, a contribuinte apresenta Aditivo de Contrato, datado de 15 de novembro de 2009, prorrogando o contrato de locação por mais 30 meses, onde na segunda cláusula, ficou convencionado que *"As partes decidem manter o valor do aluguel mensal referido no caput da cláusula terceira do contrato em R\$ 23.139,78..."*. Tal cláusula nos permite concluir que o valor do aluguel mensal no período de 2009 era este valor ora mantido.

Referente ao ano de 2010, o mesmo aditivo acima estipula que o valor para janeiro a março de 2010 será de R\$ 21.244,78.

Com os extratos bancários do HSBC, enviado pela contribuinte constata-se que os valores depositados/transferidos a partir de março/10 foram no valor de R\$ 23.139,78 mensais.

Mesmo diante de 02 intimações, a contribuinte não apresentou nenhum outro documento que comprovasse os valores efetivamente recebidos, exceto no ano de 2010. Por telefone alegou dificuldade de conseguir os contratos com o Sr. Glen (...), de quem continua como locatário, pelo menos até 2012.

Como locadora, era de se esperar que uma cópia do contrato estivesse em seu poder, e mesmo mantendo uma relação econômica com o locatário, é estranho não se empenhar para apresentar uma cópia à fiscalização.

Porém, diante dos fatos, e o que admite a própria contribuinte, houve o recebimento de aluguéis do imóvel referido, não havendo a devida e obrigatória informação em suas Declarações de IRPF de 2009 a 2011 e nem os recolhimentos mensais obrigatórios a título de carne-leão.

Em recurso a contribuinte mantém a mesma tese da impugnação, inclusive pede licença para replicá-la.

Pois bem. Além de manter a discussão sobre as mesmas matérias indicadas na impugnação, inclusive por imposição do princípio da devolutividade e da preclusão, atentando-se ao contencioso administrativo instaurado, a recorrente desenvolve a mesmíssima linha argumentativa exposta na peça impugnatória, sem haver modificações significativas, neste prisma, considerando que inexistem novas razões entre o recurso voluntário e a impugnação, assim como estando este julgador, diante do conjunto probatório conferido nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância no que abordarei na transcrição, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso, de modo que proponho a confirmação e adoção da decisão recorrida nos pontos transcritos a seguir, com fulcro no § 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *verbis*:

Versam os autos sobre omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa física referente aos anos-calendários 2008 a 2010 e multa isolada por falta de recolhimento do carne-leão, referente aos anos-calendários 2008 a 2012.

Em sua impugnação, a interessada contesta as bases de cálculo do IRPF dos anos-calendário 2009 e 2010 e a aplicação da multa isolada.

Portanto, a teor do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93, considera-se não impugnada a omissão de rendimentos de aluguéis do ano-calendário 2008 e definitivamente consolidado na esfera administrativa o crédito tributário correspondente.

Quanto à omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa física nos anos-calendários 2009 e 2010, cabe registrar que o imposto de renda pessoa física incide sempre que houver aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de

proventos de qualquer natureza. Sobre a matéria objeto de autuação, assim dispõem os artigos 1º, 2º, 3º da Lei n.º 7.713/88:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos artigos 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

[...]

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma ou título.

A Lei n.º 4.506, de 30/11/1964, que dispõe sobre o imposto que recai sobre as rendas e provento de qualquer natureza dispõe em seu art. 23:

Art. 23. Serão classificados como aluguéis ou "royalties" todas as espécies de rendimentos percebidos pela ocupação, uso, fruição ou exploração dos bens e direitos referidos nos artigos 21 e 22, tais como: (Vide Decreto-Lei n.º 2.287, de 1986)

[...]

O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000/1.999 – RIR/1999, art. 53, IV, assim dispõe:

Art. 53. Serão também consideradas como aluguéis ou royalties todas as espécies de rendimentos percebidos pela ocupação, uso, fruição ou exploração dos bens e direitos, além dos referidos nos arts. 49 e 52, tais como (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 23, e Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):

[...]

IV – as benfeitorias e quaisquer melhoramentos realizados no bem locado e as despesas para preservação dos direitos cedidos, se, de acordo com o contrato, fizerem parte da compensação pelo uso do bem ou direito;

[...]

A impugnante não contesta o recebimento de aluguéis recebidos de pessoa física, mas apenas alega a inexatidão das bases de cálculo do imposto dos anos-calendário 2009 e 2010, sem, entretanto, apresentar comprovantes dos valores recebidos.

No ano-calendário 2009, o Fisco considerou que foram pagos aluguéis no valor de R\$ 23.139,78, com base no Aditivo de Contrato, datado de 15 de novembro de 2009 (fls. 80 a 81), prorrogando o contrato de locação por mais 30 meses, constando que: “*As partes decidem manter o valor do aluguel mensal referido no caput da cláusula terceira do contrato em R\$ 23.139,78....*”

Ora, para invalidar a autuação, a interessada se restringe a afirmar que seria correto se considerar que no referido Aditivo deveria constar o seguinte: “*As partes decidem reajustar o valor do aluguel mensal referido no caput da cláusula terceira do contrato para R\$ 23.139,78;*” e que os aluguéis auferidos de janeiro a novembro de 2009 foram no valor mensal de R\$ 21.244,47, tanto assim é verdade que nesse mesmo aditivo, relativamente aos meses de janeiro a março de 2010, a impugnante concedeu um desconto de aluguel, mantendo-o no patamar referente ao período de janeiro a novembro de 2009.

Todavia, bastaria a simples apresentação dos extratos bancários demonstrando os depósitos de aluguéis no valor de R\$ 21.244,47 para invalidar a autuação.

Portanto, há de ser mantida a base de cálculo do IRPF referente ao ano-calendário 2009.

Em relação ao ano-calendário 2010, a impugnante se restringe a afirmar que não auferiu rendimentos de aluguéis no mês de maio, o que está em total consonância com o demonstrativo de apuração do IRPF do ano-calendário 2010, de fl. 14. O que ocorreu

foi o lançamento de multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão sobre os rendimentos de aluguéis declarados pela contribuinte nesse mês de maio, que não pode ser confundida com a exigência do imposto de renda apurado com base na declaração de ajuste anual.

Portanto, comprovada a não declaração de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa física nos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010, é de se manter a infração apurada pelo Fisco.

(...)

Sobre a multa exigida isoladamente, deve ser salientado que a Lei 7.713/88, em seu art. 8º, estabelece que os rendimentos que não tenham sido tributados na fonte no País, recebidos por pessoa física de outra pessoa física ou de fontes situadas no exterior, sujeitam-se ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão).

Já a Lei 8.134/90, em seu art. 4º, inciso I, determinou que o imposto de que trata a Lei 7.713/88, art. 8º, seria calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês.

Ocorre que, além de estarem sujeitos ao recolhimento mensal, os rendimentos de que trata a Lei 7.713/88, art. 8º, compõem, também, a base de cálculo do imposto de renda na Declaração de Ajuste Anual.

Dispõe o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, já citado:

Lei nº 9.430, de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (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; (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; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

A legislação tributária trata distintamente de cada uma das multas determinando, de forma expressa, a aplicação de multa sobre o imposto suplementar apurado (inciso I) e a multa exigida isoladamente pelo não recolhimento do carnê-leão (inciso II), não havendo qualquer determinação de que aplicação de uma exclui a outra.

No presente caso, verifica-se a existência de duas infrações distintas: *omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e a falta do pagamento do imposto mensal (carnê-leão)*. As penalidades que incidem sobre essas irregularidades são evidentemente distintas. Sendo diversas as irregularidades, não cabe se falar em dupla tributação para uma mesma base de incidência.

Portanto, não há disposição legal proibitiva da cumulação da multa de ofício e a multa exigida isoladamente pela falta de recolhimento do carnê-leão.

Independentemente de ter sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste anual, não havendo o recolhimento mensal, deve ser exigida a multa isolada. Saliente-se que a multa é "isolada", sem tributo, pois o imposto é cobrado na respectiva declaração de ajuste, pela inclusão, junto aos demais rendimentos tributáveis recebidos no ano-calendário, dos rendimentos sujeitos ao pagamento do carnê-leão.

A intenção do legislador foi estabelecer distinção entre aquele que cumpre a obrigação de recolher o carnê-leão, mensalmente, nas datas previstas na legislação, e o que nada ou parcialmente recolhe.

Assim, como a contribuinte deixou de recolher tempestivamente o imposto devido a título de carnê-leão, cabível a aplicação da multa isolada.
(...)

Sendo assim, sem razão a recorrente quanto a omissão de rendimentos apontada no lançamento, a multa isolada do carnê-leão e a concomitância de multa isolada e de multa de ofício.

Ademais, sobre a multa isolada do carnê-leão a Súmula CARF n.º 147 dispõe que: *“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%).”* Aliás, trata-se de enunciado vinculante por força da Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020.

Quanto a multa qualificada de 150%, entendo que não restou configurado o intuito de fraude, inexistindo a comprovação efetiva do dolo específico de fraudar. A fiscalização alega que os rendimentos são significativos e que a contribuinte não poderia alegar esquecimento na declaração, porém, de toda sorte, ao meu sentir, essa circunstância, por si só, não comprova dolo específico, de modo que não pode justificar a qualificação da multa.

A mera infração de dispositivo de lei, mesmo em casos em que o resultado é a diminuição do pagamento do tributo, não autoriza a autoridade fiscal a presumir, por exemplo, que o alegado esquecimento é o intuito de fraude. Por ocasião da fiscalização, a contribuinte afirmou o esquecimento, mas não se empenhou em induzir a autoridade administrativa a qualquer erro, tampouco há comprovação de dolo ou de prática de efetiva conduta fraudulenta. Assim, impõe-se a multa de ofício de 75%, não sendo adequada a qualificação para 150%.

Entendo que não ficou devidamente comprovada a intenção deliberada de omitir os valores para fins de justificar a sanção mais elevada. Não há falsidade material ou ideológica. A sonegação qualifica, ainda que por omissão, exigiria um contexto mais contundente para justificar a multa qualificada e não é o caso.

Sem assim, à míngua de comprovação do dolo por parte da contribuinte, tendo ela mesmo reconhecido o erro, que por si só não justifica uma qualificação, deve ser a multa agravada de 150% afastada, de modo a manter a multa de ofício no patamar de 75%.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional da lide, motivado pelas normas aplicáveis à espécie, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, aferida toda a prova documental colacionada, em resumo, conheço do recurso e, no mérito, dou-lhe provimento parcial, para afastar a aplicação da multa qualificada, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para afastar a aplicação da multa qualificada, reduzindo-a ao percentual de 75%.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros