



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº 10725.000370/2005-48
Recurso nº 157.697 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão nº 104-23.650
Sessão de 17 de dezembro de 2008
Recorrente LUCIANE DA SILVEIRA BERRIEL
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - A omissão de rendimentos, apurada em procedimento de ofício, enseja a lavratura de auto de infração ou notificação de lançamento para formalização da exigência da diferença de imposto, acrescida de multa de ofício.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - PRECLUSÃO PROCESSUAL - A ausência de impugnação expressa ao lançamento ou a parte dele torna definitiva a exigência, restringindo a análise, em sede de recurso voluntário, às matérias em relação às quais se instaurou o contraditório na fase impugnatória.

PAF - DILIGÊNCIA - CABIMENTO - A diligência deve ser determinada pela autoridade julgadora, de ofício ou a requerimento do impugnante/recorrente, para o esclarecimento de fatos ou a realização de providências considerados necessários para a formação do seu convencimento sobre as matérias em discussão no processo e não para produzir provas de responsabilidade das partes.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA QUALIFICADA - SIMPLES OMISSÃO DE RENDIMENTOS - INAPLICABILIDADE - A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo (Súmula 1º CC nº 14, publicada no DOU em 26, 27 e 28/06/2006).

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - Incabível a aplicação da multa isolada (art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº. 9.430, de 1996), quando em concomitância com a multa de ofício (inciso II do mesmo artigo).

XS

dispositivo legal), ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo.

Preliminar rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUCIANE DA SILVEIRA BERRIEL.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar argüida pela Recorrente e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência a multa isolada do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício (relativa aos rendimentos omitidos) e desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Maria Helena Cotta Cardozo
MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

Pedro Paulo P. Barbosa
PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Relator

FORMALIZADO EM: 16 FEVEREIRO 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Heloísa Guarita Souza, Rayana Alves de Oliveira França, Antonio Lopo Martinez, Pedro Anan Júnior e Gustavo Lian Haddad.

Relatório

LUCIANE DA SILVEIRA BERRIEL interpôs recurso voluntário contra acórdão da 3ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I que julgou procedente lançamento formalizado por meio do auto de infração de fls. 756/763. trata-se de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, acrescido de multa de ofício qualificada, de juros de mora e de multa isolada do carnê-leão,também qualificada, perfazendo um crédito tributário lançado de R\$ 639.378,41.

A infração apurada foi a omissão de rendimentos decorrentes da remuneração pela prestação de serviços de odontologia.

A Contribuinte impugnou parcialmente a exigência, manifestando expresso reconhecendo de parte do imposto exigido, ao apresentar, após a autuação, declaração retificadora. Aduz que, por razões particulares, esteve impossibilitada de declarar corretamente seus rendimentos, mas que não tinha a intenção de omitir dados ou prestar declaração falsa.

Diz, outrossim, que não reconhece parte dos honorários que lhe foram atribuídos e pede dispensa da multa isolada.

A DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ I considerou não impugnada a exigência do imposto no valor de R\$ 109.600,85, reconhecido na declaração retificadora, e manteve a exigência em relação aos demais itens, inclusive quanto à qualificação da multa de ofício. Sobre a multa qualificada, destacou que restou caracterizado, no caso, a intenção deliberada de sonegar imposto.

A Contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 882/885 em que reitera as alegações quanto às dificuldades pessoais que justificariam os erros e omissões quanto à declaração dos seus rendimentos; contesta os critérios adotados pela Fiscalização, que teria se baseado em meras declarações de terceiros; pede a realização de exame grafotécnico nos recibos que serviram de base para a autuação; e nega a obtenção dos rendimentos, inclusive, com relação àqueles que informou na declaração retificadora, que diz ter sido apresentada em momento de pressão.

Por fim, formula pedido nos seguintes termos:

À vista de todo o exposto, requer:

- 1) *Preliminarmente, o seguimento do recurso sem depósito ou arrolamento, pois a recorrente não possui patrimônio, bens ou direitos;*
- 2) *seja deferida a determinação das diligências requeridas e a perícia nos documentos (recibos) base do lançamento;*
- 3) *Seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido à improcedência da ação fiscal, cancelando-se o débito fiscal reclamado, bem como se não acolhido o recuso em sua totalidade, em face da matéria considerada não impugnada pela delegacia de julgamento, que*



seja, nesta parte, revisto de ofício pela autoridade lançadora em decorrência dos resultados das diligências e da perícia técnica determinadas que por certo comprovarão as alegações da Recorrente, sendo, portanto insubsistente o lançamento em sua totalidade.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentação

Examino, inicialmente, o pedido de realização de exames grafotécnicos nos recibos que serviram de base para a autuação. A Contribuinte, na impugnação, reconheceu parte das receitas apuradas pela Fiscalização e não reconheceu outra parte. Em relação a esta última pede exame grafotécnico nas assinaturas apostas nos recibos, sugerindo que não os emitiu.

As circunstâncias deste caso, todavia, não favorecem a suspeita levantada pela Recorrente de que os recibos apresentados à Fiscalização poderiam não ser autênticos. É que, como se viu, a própria Recorrente admitiu, na fase impugnatória, que prestou serviços odontológicos e que não declarou os rendimentos correspondentes, embora não tenha reconhecido a totalidade dos valores apurados.

Diante desse fato, resta caracterizada a prática da omissão dos rendimentos. Nessas condições, não há motivo para se duvidar da autenticidade dos recibos apresentados, a justificar a providência requerida. Ademais, a própria Contribuinte, embora exija essa providência, não afirma categoricamente, que não prestou serviço a essas pessoas, limitando-se a rejeitar de forma genérica a validade de alguns recibos, sem apontar quais recibos reconhece e quais não reconhece como autênticos.

Enfim, a Contribuinte não só não aponta nenhum elemento que corrobore a suspeita lançada quanto à autenticidade de alguns recibos, como não especifica quais recibos não reconhece. Ora, a própria Recorrente, melhor do que ninguém mais, poderia apontar para quem prestou serviços.

Assim, não vejo base para justificar a providência solicitada. Indefiro, pois, o pedido de diligência.

Quanto ao mérito, em relação à parte dos rendimentos cuja omissão a Contribuinte reconheceu ao apresentar a declaração retificadora, trata-se de matéria preclusa. Ao não impugnar essa parte do lançamento, a exigência tornou-se definitiva, antes da fase recursal, não estando mais disponível para discussão em fase de recurso. A alegação de que admitiu ter omitido os rendimentos sob pressão muda esse fato, pois se trata de mera alegação, sem a indicação de nenhum elemento que a corrobore.

Em relação à parte remanescente, o lançamento baseia-se em informações colhidas com base em declarações dos clientes as quais, especialmente nas condições deste processo, constituem prova suficiente do fato apontado pela Fiscalização.

Como referido acima, embora lhe tenha sido imputado o fato de ter prestado serviço a diversos beneficiários, cujos nomes foram individualizados na autuação, a Recorrente oferece elementos que justifiquem aceitar uns recibos e recusar outros como autênticos. Sequer, especifica quais reconhece e quais não reconhece como legítimos.

Os recibos e as declarações fornecidas pelos beneficiários dos serviços são prova suficiente da prestação dos serviços, podendo ser elidida, é certo, porém mediante apresentação de contraprovas pro parte do Contribuinte. E, no caso, como se viu, a Recorrente nada apresentou nesse sentido.

Sobre a multa de ofício, trata-se de exigência baseada em disposição expressa de lei. No caso de omissão de rendimentos, o imposto que deixou de ser recolhido deve ser exigido com acréscimo de multa de ofício, conforme dispõe o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, *in verbis*:

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 - cento e cinqüenta 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.

No presente caso, contudo, a autoridade lançadora não apontou nenhum elemento que possa ser caracterizado como evidente intuito de fraude. Os fatos narrados dão conta apenas da omissão de rendimentos, o que não é suficiente para autorizar a qualificação da multa de ofício, conforme entendimento consolidado em súmula deste Conselho de Contribuintes, a saber:

Súmula 1ºCC nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

E de se afastar, pois, a multa qualificada.

Quanto à multa isolada, a possibilidade de sua exigência simultânea com a multa proporcional, tendo ambas a mesma base, tem sido rejeita por este Conselho de Contribuintes. 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 cinqüenta 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 multas 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.

É certo que a Medida Provisória nº 351, de 2007, que, entre outros, 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, esse dispositivo aplica-se apenas aos fatos geradores ocorridos após sua vigência.

Deve ser afastada, pois, a multa isolada, aplicada em concomitância com a multa de ofício.

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para afastar a multa isolada e desqualificar a multa de ofício vinculada.

Sala das Sessões - DF, em 17 de dezembro de 2008



PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA