



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10803.000055/2008-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-000.318 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de outubro de 2019
Recorrente CAIO MURILO CRUZ
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

PAF. MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. BASES IDÊNTICAS. SÚMULA CARF Nº 147.

Descabe o lançamento cumulativo da multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão e multa de ofício vinculada ao imposto devido, pois as bases de cálculo das penalidades são as mesmas.

Somente a partir da vigência da Medida Provisória 351/2007 (convertida na Lei 11.488/2007) é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, independentemente da aplicação, relativamente ao mesmo período, da multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cassio Gonçalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cassio Gonçalves Lima (Presidente), Gabriel Tinoco Palatinic e Wilderson Botto.

Relatório

Autuação e Impugnação

Trata o presente processo, exigência de IRPF decorrente do procedimento de revisão das declarações de ajuste anual dos anos-calendário de 2003 a 2005, exercícios de 2004 a 2007, em razão da dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 8.939,51, relativa aos anos-calendário de 2004 e 2005, e cobrança de multa isolada por falta de recolhimento do

imposto de renda devido a título de carnê-leão nos meses de janeiro a novembro/2003, no valor de R\$ 4.134,46, conforme se depreende do auto de infração lavrado em 03/09/2008, importando na apuração do crédito tributário total no valor de R\$ 9.313,83 (fls. 3/7).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 17-37.164, proferido pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II - DRJ/SP2 (fls. 394/398):

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01 a 05, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário de 2003, 2004 e 2005, que lhe exige crédito tributário no montante de R\$ 9.313,83, sendo R\$ 2.458,36 referentes ao imposto, R\$ 1.843,76 à multa proporcional, R\$ 877,25 aos juros de mora (calculados até 29/08/2008) e R\$ 4.134,46 à multa exigida isoladamente, passível de redução.

2. No "Termo de Verificação e de Conclusão Fiscal" (fls. 06 a 22) é informado que o procedimento fiscal foi encerrado tendo sido verificadas as seguintes irregularidades:

2.1 Redução indevida da Base de Cálculo do imposto de Renda de Pessoa Física com despesas de plano de saúde da cônjuge do contribuinte, Adriana de Fátima Ferraz Machado Cruz, que apresentou Declaração em separado no modelo simplificado, acarretando dedução simultânea dessas despesas. Portanto, foram glosados os montantes de R\$ 4.174,22 (AC 2004) e R\$ 4.765,29 (AC 2005).

2.2 Não recolhimento mensal do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carnê-leão, referente aos rendimentos tributáveis recebidos de pessoa física, apurados e declarados na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física (AC 2003).

DA IMPUGNAÇÃO

3. O contribuinte apresentou a impugnação de fls. 340 a 346 através da qual alega, em síntese, que:

3.1 Inicialmente esclarece que o litígio ficou centrado no questionamento da multa isolada, pois providenciou o recolhimento do imposto do outro item no lançamento de ofício.

3.2 A multa isolada de 50% foi aplicada para punir a falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carne-ledo. A aplicação da multa isolada por falta de recolhimento do carnê-ledo está obstada pelo instituto da denúncia espontânea, já que a própria fiscalização anotou no "Termo de Verificação Fiscal" que os rendimentos de pessoa física foram incluídos na declaração de rendimentos retificadora e ultimado o pagamento do correspondente imposto.

3.3 O carnê-leão representa uma antecipação do imposto que será apurado na declaração de rendimentos. Dessa forma, não tem sentido técnico exigir o recolhimento dessa antecipação ou aplicar multa por sua ausência depois do encerramento do ano-calendário, principalmente quando o imposto devido já estiver recolhido, como aconteceu no presente caso.

3.4 Há, contudo, uma razão ainda mais forte para afastar a questionada multa isolada: a excludente da denúncia espontânea instituída pelo artigo 138 do Código Tributário Nacional, tendo em vista que a retificação da declaração de rendimentos e o recolhimento do imposto devido, inclusive com a multa de mora, foram ultimados antes do início da fiscalização. A denúncia espontânea tem como efeito principal a elisão das penalidades que visam conferir efetividade A norma tributária, alcançando, assim, também as denominadas multas isoladas que obrigam o recolhimento das antecipações do imposto devido, como é o caso do carnê-leão. As fls. 343/344 foram colacionados diversos Acórdãos emitidos pelo Conselho de Contribuintes.

3.5 O denominado carne-ledo, como visto, representa uma mera antecipação do imposto devido e apurado na declaração de rendimentos. No caso concreto, o imposto devido foi pago, com a multa de mora, quando da apresentação da declaração de rendimentos

retificadora. Assim, além do óbice da denúncia espontânea, revela-se indevida a multa isolada porque ela foi aplicada muito depois da apresentação da declaração retificadora, que tem a força da declaração originária e, principalmente, porque o imposto devido já estava pago.

Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar o feito, a DRJ/SP2, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo-se incólume o crédito tributário.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão, em 25/03/2013 (fls. 403), o contribuinte, por procurador habilitado, em 22/04/2013, interpôs recurso voluntário (fls.405/412), reportando-se as razões da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizados:

I – DOS FATOS

O Recorrente efetuou o pagamento da autuação em relação as despesas médicas e os encargos legais aplicados, versando sua defesa exclusivamente em relação à multa de 50% exigida isoladamente em relação a falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

Os rendimentos recebidos de pessoa física em 2003 foram objeto de declaração retificadora entregue em 10/05/2007. O MPF do qual decorreu a autuação foi iniciado somente em 17/07/2007.

Inegável, pois, ter sido a declaração retificadora entregue antes do início da ação fiscal, preservando-se a espontaneidade do contribuinte, ora Recorrente.

Conforme averbado pela própria autoridade fiscal, os rendimentos recebidos de pessoa física – base de cálculo da indigitada multa isolada – forma espontaneamente oferecidos à tributação, com o respectivo pagamento regular do imposto, inclusive com a multa de mora.

II – DO DIREITO

1 – DA EXCLUDENTE DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA DO ART. 138 DO CTN

Há uma razão ainda mais forte para afastar a multa isolada: a excludente da denúncia espontânea instituída pelo art. 138 do CNTN, tendo em vista que a retificação da declaração de rendimentos e o recolhimento do imposto devido, inclusive com o pagamento da multa de mora, foram ultimados antes do início da fiscalização.

A denúncia espontânea tem como efeito principal a elisão das penalidades que visam conferir efetividade à norma tributária, alcançado, assim, também as denominadas multas isoladas que obrigam o recolhimento das antecipações do imposto devido, como é o caso do carnê-leão.

Essa é uma matéria pacificada na jurisprudência administrativa, o que torna censurável a insistência do Fisco em aplicar essa penalidade. A título de exemplo, destacam-se os seguintes precedentes da nossa jurisprudência administrativa:(...)

Destarte, fica inquestionável a necessidade de reforma da decisão recorrida, uma vez que o dispositivo do art. 138 do CTN é perfeitamente aplicável ao caso em foco.

1.2 – IMPOSSIBILIDADE DA APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA DEPOIS DE ENCERRADO O ANO-CALENDÁRIO

Os pagamentos efetuados pelo carnê-leão, como visto, representam uma mera antecipação do imposto devido e apurado na declaração de rendimentos.

No caso concreto, o imposto devido foi pago, com a multa de mora, quando da apresentação da declaração de rendimentos retificadora. Assim, além do óbice da denúncia espontânea, **revela-se indevida a multa isolada porque ela foi aplicada muito depois da apresentação da declaração retificadora, que tem a força da declaração originária, e principalmente porque o imposto devido já estava pago.**

Deveras, o Recorrente efetuou DAA retificadora onde declarou todos os rendimentos recebidos de pessoa física e, espontaneamente, efetuou os recolhimentos do IRPF devido, adicionado de juros e multa de mora.

Requer, ao final, reforma da decisão com o afastamento da multa isolada aplicada.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas razões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da multa isolada exigida pela ausência de recolhimento do imposto devido (carnê-leão):

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida que manteve a autuação pela falta de recolhimento do imposto devido a título de carnê-leão incidente sobre rendimentos auferidos de pessoas físicas, no ano-calendário de 2003, apurado ante o processamento da DAA/2004 retificadora, o que importou na cobrança do valor de R\$ 4.134,46, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise acerca do todo processado.

A DRJ/SP2, por seu turno, assim fundamentou a decisão recorrida (fls. 396/397):

7.2 Esta norma legal visa, especificamente, apenar os contribuintes que não observaram esta obrigatoriedade.

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - (omissis);

II - de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

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.”

7.3 Daí ser esta multa aplicada isoladamente do imposto, pois este, o imposto, será lançado, no caso de o contribuinte ter omitido o rendimento, após os ajustes, o que é feito na forma da declaração anual, conforme dispõe a Instrução Normativa SRF nº 46, de 13 de maio de 1997:

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 lido 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.

7.4 Conforme a norma supracitada determina, **ambas as multas devem ser aplicadas quando o imposto mensal obrigatório não tiver sido pago e quando, do procedimento de ofício, resultar imposto maior do que declarado no ajuste.** As multas são aplicáveis em decorrência de duas infrações distintas, que não possuem a mesma base de cálculo. **Enquanto para apuração do carnê-leão se consideram os rendimentos de pessoa física ou do exterior recebidos no mês, no ajuste são considerados todos os rendimentos e todas as deduções permitidas, incluindo as antecipações do próprio carnê-leão.** Dessa forma, correto foi o lançamento.

Pois bem. Do cotejo dos documentos carreados aos autos, aliado aos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 396/397) e atendo-se às informações contidas no auto de infração lavrado (fls. 3/7), entendo que a pretensão recursal merece prosperar.

No que se refere às alegações de ocorrência de denúncia espontânea, nada a prover, porquanto não houve, ao teor do art. 138 do CTN, o eventual recolhimento do tributo autuado acrescido dos juros legais, conforme, aliás, registrado na decisão recorrida (fls. 396):

7. O impugnante contesta a multa isolada alegando ser a sua aplicação incabível por dois motivos: que, pela inclusão dos rendimentos na declaração de ajuste acompanhada do pagamento, beneficiou-se da denúncia espontânea e, segundo que, com a aplicação da multa de ofício, desaparece a multa isolada.

7.1 O pagamento do imposto apurado na declaração de ajuste não supre a exigência estabelecida no artigo 138 do Código Tributário Nacional de se efetuar o recolhimento cuja ausência acarretou a infração apurada, qual seja, o carnê-leão. A multa aplicada isoladamente do imposto é devida quando o contribuinte, obrigado a recolher mensalmente o imposto de renda, não o faz. A apresentação da declaração de rendimentos anual e o recolhimento do imposto devido, ou mesmo o lançamento de ofício quando o contribuinte omitiu estes rendimentos da declaração, no caso de haver imposto a pagar após os ajustes, não exime o contribuinte, que não observou as obrigações tributárias mensais, da penalidade específica prevista no artigo 44, § 1º, inc. III, da Lei 9.430 de 1996, alterada pelo artigo 18 da Medida Provisória nº303, de 29 de junho de 2006.

Entretanto, quanto à multa isolada aplicada – com especial destaque para a tributação ocorrida sobre a mesma base, ou seja, relativamente aos fatos geradores declarados no

ano-calendário de 2003 – entendo ser incabível sua imposição, porquanto os rendimentos tidos por omitidos também compuseram a base de ajuste anual, resultando inclusive no pagamento do imposto apurado, acrescido dos encargos legais (juros e multa de mora) e antes do início da fiscalização, configurando sua exigência, ao meu sentir, em dupla penalidade pela mesma infração.

Vale salientar ainda, que os pagamentos realizados pelo Recorrente não restaram infirmados pela fiscalização ou mesmo pela DRJ/SP2, tanto que o lançamento vergastado, neste ponto, apenas centrou-se na apuração/cobrança da multa isolada pelo não recolhimento do imposto devido sobre os rendimentos recebidos de pessoas físicas no ano de 2003, na sistemática de pagamento mensal por meio de carnê-leão (fls. 3/7), diante da DAA/2004 retificadora apresentada.

Todavia, em relação a cobrança cumulativa de multas, somente com a edição da MP nº 351 de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, se 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 pela falta de pagamento ou recolhimento a menor do imposto sobre a renda (75%), calhando aqui a aplicação do entendimento recentemente sumulado nesse Conselho Administrativo:

Súmula CARE 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%)

Diante dos fatos, entendo por indevida a aplicação da multa isolada por falta de pagamento do carnê-leão, relativamente ao ano-calendário de 2003, razão pela qual afasto sua cobrança e torno insubsistente a autuação lavrada no particular.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, para cancelar o lançamento da multa isolada pela falta de pagamento mensal do imposto apurado a título de carnê-leão no ano-calendário 2003, exercício 2004.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto