



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.721392/2015-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-008.151 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de fevereiro de 2020
Recorrente ALVARO ERNESTO DE MORAES SILVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. PERÍODO DE APURAÇÃO A PARTIR DE 2007.

A partir da vigência da Medida Provisória 351, de 2007 (convertida na Lei 11.488, de 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.

MULTA DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A imposição de penalidades, no âmbito tributário, é norteadada pela responsabilidade objetiva, ou seja, independente de dolo ou de culpa.

PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. LEGISLADOR

O Princípio do não confisco é dirigido ao legislador e visa orientar a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO

Não se aplica o instituto da denúncia espontânea aos casos em que o pagamento dos tributos objeto da fiscalização ocorre após a ciência ao sujeito passivo do termo de início do procedimento fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Gregório Rechmann Júnior, Francisco Ibiapino Luz, Ana Cláudia Borges de Oliveira, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

Relatório

Contra o Contribuinte Recorrente, foi lavrado o auto de infração de fls. 251-255, relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas dos anos-calendário de 2010 a 2012, acompanhado dos demonstrativos de fls. 256-267 e do Termo de Verificação Fiscal de fls. 268-287, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 4.086.415,60, composto de: a) Imposto de R\$ 1.214.085,79; b) Juros de mora (calculados até 03/2015) de R\$ 317.694,06; c) Multa proporcional de R\$ 1.821.088,19; e, d) Multa Isolada de R\$ 733.574,56.

Conforme descrição dos fatos de fls. 252 a 255, a exigência decorreu das seguintes infrações à legislação tributária: a) omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas – omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo, parte integrante do auto de infração. Fatos gerados, valores apurados e enquadramento legal as fls. 252-253; e, b) 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 presente multa, conforme Termo de Verificação. Fatos geradores, valores apurados e enquadramento legal às fls. 253-255.

Ainda, consta do citado Termo de Verificação Fiscal de fls. 268 a 287, que o Contribuinte Recorrente é Oficial Delegado do Cartório de Registro Civil das Pessoas Naturais do 3º Subdistrito da Comarca de Campinas/SP e, conforme Termos de Correição encaminhados pela Justiça Estadual de São Paulo à Secretaria da Receita Federal do Brasil, o Contribuinte, nos anos-calendário 2010, 2011 e 2012, auferiu valores muito acima dos valores apresentados ao Fisco reiteradamente.

Em 15/08/2014, teve início o procedimento fiscal.

O Contribuinte Recorrente foi intimado e, após reintimado, apresentou em 12/09/2014, os Livros Caixa n.º 14 a 18, relativos aos anos-calendário 2010 a 2012 (fls. 23-175). Também apresentou recibo de entrega de novas declarações do imposto de renda, transmitidas em 09/09/2014, nas quais se passou a ser informada a totalidade das receitas auferidas, constantes nos mencionados Termos de Correição (fls. 227-236) e contabilizados nos Livros Caixa (fls. 13-22).

Em sua resposta, o Contribuinte Recorrente informou que em 10/09/2014, propôs contra a União “Ação de confissão de dívidas cumulada com ação declaratória para exclusão de má-fé e dolo com o reconhecimento da espontaneidade do contribuinte na retificação de suas declarações de renda” (fl. 12).

Ainda, que os Termos de Correição estão firmados também pelo Contribuinte fiscalizado e neles estão indicadas as receitas brutas do cartório, correspondentes, como visto, aos rendimentos tributáveis do contribuinte. Estão também informadas as receitas líquidas (receitas brutas subtraídas das despesas incorridas) e equivalentes, por seu turno, à base de cálculo do imposto de renda pessoa física que deveria ter sido oferecida à tributação.

A multa foi qualificada, em face do conhecimento pelo contribuinte das receitas auferidas e reiterada redução da base de cálculo do tributo, não havendo como se cogitar que o contribuinte teria incorrido em mero “erro” ou “declaração inexata” no momento em que declarou ao Fisco seus rendimentos nas DAA originais.

As declarações apresentadas após o início do procedimento fiscal foram canceladas, em atendimento ao Despacho Decisório n.º 6, de 17/09/2014 (processo administrativo n.º 10830.725027/2014-01), conforme fls. 240-241.

Cientificado pessoalmente do lançamento em 26/03/2015 (fl. 291), por intermédio de procurador (procuração a fl. 187), o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 296 a 315, em 24/04/2015 (fl. 295).

Em julgamento pela DRJ, a mesma julgou improcedente a impugnação e manteve o lançamento, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EMOLUMENTOS AUFERIDOS POR TABELIÃO. APURAÇÃO DOS VALORES.

Correto o lançamento efetuado com base em dados fornecidos pelo Poder Judiciário, quando as informações obtidas evidenciam que o montante auferido a título de emolumentos pela serventia extrajudicial é superior ao oferecido à tributação na declaração de ajuste anual da pessoa física.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO. SIMULTANEIDADE.

É cabível a simultaneidade da aplicação de multa de ofício e de multa isolada, na medida em que, além de terem sido lançadas em estrita observância da legislação que rege a matéria, referem-se a diferentes infrações apuradas e possuem bases de cálculos distintas.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado o intento doloso do Contribuinte de impedir ou retardar o conhecimento de fatos geradores por parte do Fisco a fim de se eximir da cobrança do imposto de renda.

ARGUIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO.

Ao tratar das limitações ao poder de tributar, o legislador constitucional consignou expressamente a proibição da utilização de tributo com efeito de confisco, não da multa. A vedação ao confisco insculpida na Carta Magna é dirigida ao legislador ordinário, que o deve considerar quando da elaboração das disposições normativas, e não ao aplicador da lei, que a ela deve obediência.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. COMPETÊNCIA. PODER JUDICIÁRIO.

A autoridade administrativa não é competente para se manifestar acerca de hipotéticas violações a Princípios Constitucionais, prerrogativa essa reservada ao Poder Judiciário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquele objeto da decisão.

DOCTRINA.

A doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

O Contribuinte foi intimado da decisão e, insatisfeito, interpôs recurso voluntário (fls. 349-383), alegando: a) Inaplicabilidade da Multa isolada por falta de recolhimento mensais do Carnê-Leão concomitante com a aplicação da Multa de Ofício; b) Inaplicabilidade da Multa qualificada de 150% com base nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/1964, a qual no máximo é de 75%; c) Princípio do Não Confisco; e, d) Revisão das Obrigações Principais lançados no Auto de Infração.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Relator.

Da Admissibilidade

O Recurso Voluntário (fls. 349-383) é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

Das Alegações Recursais

Da Alegada Inaplicabilidade da Multa isolada por falta de recolhimento mensais do Carnê-Leão concomitante com a aplicação da Multa de Ofício e da Multa qualificada de 150%

O Recorrente guerreia a decisão da DRJ, alegando que a aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício é uma duplicação da penalidade, desproporcional ao eventual prejuízo causado, desta forma seria justo e correto, nessas circunstâncias, manter apenas a multa de ofício no percentual de 75%, a qual incidiria sobre o valor real que deixou de ser recolhido aos cofres públicos.

Sobre a omissão de rendimentos, cumpre observar que a Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, em seu artigo 3º e § 1º, assim determina:

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.

A lei, portanto, determina que o imposto de renda deve incidir sobre o rendimento bruto percebido pelo contribuinte, assim compreendido todo produto do capital, trabalho ou da combinação de ambos. Vê-se que a legislação tributária exige que a apuração do imposto de renda dê-se sobre uma base de cálculo que corresponda à totalidade dos rendimentos auferidos pelo contribuinte.

Por sua vez, quanto aos rendimentos do trabalho não-assalariado, dispõe o RIR/99, em seus art. 45, 76 e 106 que:

Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3º, §4º):

(...)

IV- emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos;

Art. 76 (...).

§ 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 n.º 8.134/1990, art. 6º, § 2º).

Art. 106. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 8º, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV):

I - os emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos;

A legislação acima reproduzida é clara ao determinar que os rendimentos em questão devem ser tributados na pessoa física do titular do cartório.

Nos termos do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, a multa de ofício de 75% será duplicada sempre nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73, da Lei n.º 4.502/64, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. Referidos dispositivos tratam das figuras da sonegação, fraude e conluio, nos seguintes termos:

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

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;

(...)

§ 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.

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Passo a analisar os fatos que justificaram a imposição da multa.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 268 a 287, que o Contribuinte Recorrente é Oficial Delegado do Cartório de Registro Civil das Pessoas Naturais do 3º Subdistrito da Comarca de Campinas/SP e, conforme Termos de Correição encaminhados pela Justiça Estadual de São Paulo à Secretaria da Receita Federal do Brasil, o Contribuinte, nos anos-calendário 2010, 2011 e 2012, auferiu valores muito acima dos valores apresentados ao Fisco reiteradamente, conforme tabela abaixo (fls. 329-330):

Item/Ano Calendário (R\$)	2010	2011	2012
TERMOS DE CORREIÇÃO			
Receita Bruta	2.529.974,21	2.948.448,75	3.168.075,08
Receita Líquida	1.545.253,57	1.907.546,27	2.080.649,48

DAA ORIGINAIS APRESENTADAS PELO CONTRIBUINTE À RECEITA FEDERAL			
Rendimentos tributáveis (“receita bruta”)	382.113,95	402.267,67	407.741,65
Base de cálculo (“receita líquida”)	361.752,17	375.702,01	379.346,26

O Contribuinte Recorrente foi intimado e, após reintimado, apresentou em 12/09/2014, os Livros Caixa n.º 14 a 18, relativos aos anos-calendário 2010 a 2012 (fls. 23-175). Também apresentou recibo de entrega de novas declarações do imposto de renda, transmitidas em 09/09/2014, nas quais passou a ser informada a totalidade das receitas auferidas, constantes nos mencionados Termos de Correição (fls. 227-236) e contabilizados nos Livros Caixa (fls. 13-22), as quais foram canceladas, conforme Despacho Decisório n.º 6, de 17/09/2014 (processo administrativo n.º 10830.725027/2014-01), conforme fls. 240-241, visto apresentadas após o início do procedimento fiscal.

Em sua resposta, o Contribuinte Recorrente informou que em 10/09/2014, propôs contra a União “Ação de confissão de dívidas cumulada com ação declaratória para exclusão de má-fé e dolo com o reconhecimento da espontaneidade do contribuinte na retificação de suas declarações de renda” (fl. 12). Destaco que a mencionada demanda proposta (autos n.º 0009387-47.2014.4.03.6105) foi extinta em razão da competência funcional em razão do valor atribuído à demanda (R\$ 1.000,00). Proposta novamente a demanda, porém no Juizado Especial Cível (autos n.º 0009387-47.2014.4.03.6105), a mesma foi extinta por inércia e abandono do Autor, ora Contribuinte Recorrente (fls. 237-239).

Ainda, que os Termos de Correição estão firmados também pelo Contribuinte Recorrente e neles estão indicadas as receitas brutas do cartório, correspondentes, como visto, aos rendimentos tributáveis do contribuinte. Estão também informadas as receitas líquidas (receitas brutas subtraídas das despesas incorridas) e equivalentes, por seu turno, à base de cálculo do imposto de renda pessoa física que deveria ter sido oferecida à tributação.

A divergência, por amostragem, chega a ser a receita declarada 05 vezes menor que a real.

Neste sentido, a multa foi qualificada em face do conhecimento pelo Contribuinte Recorrente das receitas auferidas e reiterada redução da base de cálculo do tributo, não havendo como se cogitar que o mesmo teria incorrido em mero “erro” ou “declaração inexata” no momento em que declarou ao Fisco seus rendimentos nas DAA originais.

E, a qualificação da multa se contenta apenas com o ilícito tributário, visto que realizado de forma reiterada. Demonstrado, no caso concreto, o Recorrente erigiu dolosa à adequada aplicação da norma tributária, a exigir da fiscalização um esforço adicional, sem o qual não seria possível alcançar o fato gerador da obrigação tributária.

É esse comportamento reprovável do Contribuinte com o fito de ludibriar os órgãos de controle, ofensivo a todo ordenamento jurídico, que autoriza a aplicação da multa qualificada.

E, neste sentido, voto por manter a multa qualificada de 150%, assim como a multa isolada e a de ofício.

Princípio do Não Confisco

Quanto à alegada natureza confiscatória da multa aplicada, bem como que estaria a ferir do princípio do Não-Confisco, impende ressaltar que tal princípio, estabelecido na Constituição Federal de 1988, é dirigido ao legislador e visa orientar a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico, por inconstitucional.

Além do mais, independente do seu quantum, a multa, ora em análise, decorre de lei e deve ser aplicada, pela autoridade tributária, sempre que for identificada a subsunção da conduta à norma punitiva, haja vista o disposto no art. 142, § único, do CTN:

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Sendo assim, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade tributária aplicá-la, sem relevância ou critério acerca da justiça ou injustiça dos efeitos dela decorrentes.

Portanto, voto no sentido de manter as multas aplicadas.

Da Revisão das Obrigações Principais lançadas no Auto de Infração

Pretende o Contribuinte Recorrente a “correção” das suas declarações de imposto de renda referentes aos anos-calendário 2010, 2011 e 2012, visto que teria cometido equívoco quando as fez.

Todavia, no presente caso, o Recorrente declarou rendimentos tributáveis muito inferiores aos informados nos Termos de Correição encaminhados pela Justiça Estadual de São Paulo à Secretaria da Receita Federal do Brasil (documentos de fls. 221 a 236), que estão assinados pelo Juiz Corregedor e pelo próprio Recorrente. Observa-se que os valores informados nos Termos de Correição são exatamente os informados nos Livros Caixa do Cartório (fls. 23-175).

Então, uma vez configurada infração, ou seja, comprovada a omissão de rendimento na declaração de ajuste anual, voluntariamente e dolosamente, a autoridade administrativa deve efetuar o lançamento, conforme determina o artigo 149, inciso IV do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

Deve ser lembrado ainda o disposto no art. 841 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/1999, vigente há época, assim previa:

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo:

(...)

III – fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

VI – omitir receitas ou rendimentos.

No artigo 147, § 2, do Código Tributário Nacional, determina:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

(...)

§ 2º - Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame, serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

Ainda, o artigo 138, § único, também do Código Tributário Nacional, prevê sobre a denúncia espontânea:

Art.138 A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

E, tendo em vista que o Recorrente estava sob procedimento fiscal desde 15/08/2014, vindo as declarações retificadoras serem apresentadas em 08/09/2014 não produzem efeitos. Destaco, como constou no relatório fiscal, que ao apresentar as referidas retificadoras o contribuinte (Recorrente) teve por objetivo alterar exatamente os campos relativos aos esclarecimentos que já haviam sido solicitados por esta fiscalização.

Assim, voto no sentido de negar provimento a revisão dos lançamentos.

Conclusão

Face ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos