



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

Processo nº 10840.000309/2006-65 \

Recurso nº 170.491 Voluntário

Acórdão nº 2202-00.868 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 29 de novembro de 2010

Matéria IRPF

Recorrente ILSE MARTINS TELLES ROBUSTI

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE - PESSOA FÍSICA SUJEITA AO PAGAMENTO MENSAL DE IMPOSTO - IMPOSTO DECLARADO - FALTA DE RECOLHIMENTO DE CARNÊ-LEÃO - É cabível, a partir de 1º de janeiro de 1997, a multa de ofício prevista no art. 44, § 1º, III, da Lei nº 9.430, de 1996, exigida isoladamente, sob o argumento do não-recolhimento do imposto mensal (carnê-leão), previsto no artigo 8º da Lei nº 7.713, de 1988, informado na Declaração de Ajuste Anual.

REDUÇÃO DA MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENÉFICA.

Aplica-se retroativamente aos casos ainda não julgados a legislação que reduziu a multa isolada, de 75% para 50%.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA.

É incabível, por expressa disposição legal, a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida com o tributo ou contribuição, com multa de lançamento de ofício exigida isoladamente.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios dos débitos para com a Fazenda Nacional passaram a ser equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, de acordo com precedentes já definidos pela Súmula nº 4 do CARF, vigente desde 22/12/2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: Quanto a multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão lançada de forma isolada, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para reduzi-la ao percentual de 50%. Quanto a multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão lançada de forma concomitante com a multa de ofício, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para excluí-la da base de cálculo da exigência. Vencida a Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, que provia parcialmente o recurso para reduzi-la ao percentual de 50%. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente e Redator Designado

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora

30 DEZ 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, João Carlos Cassuli Junior, Antônio Lopo Martinez, Ewan Teles Aguiar, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fl. 21, integrado pelos documentos de fls. 22 a 27, pelo qual se exige a importância de R\$783,75, a título de Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, ano-calendário 2002, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, além de Multa Isolada no valor de R\$3.891,33, referente à falta de recolhimento do IRPF relativo ao carnê-leão devido ao longo do ano-calendário.

Em consulta à Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal e ao Demonstrativo das Alterações da Declaração de Ajuste Anual (fls. 22 e 23), verifica-se que houve a transposição de rendimentos declarados como recebidos de pessoa jurídica para rendimentos recebidos de pessoa física, no valor de R\$42.587,06, conforme comprovantes apresentados pelo contribuinte, resultando na exigência da multa isolada devida pelo não recolhimento do carnê-leão. Pela diferença entre o total dos rendimentos tributáveis declarados (R\$62.880,82) e o apurado de ofício (R\$65.730,82), houve, ainda, omissão de rendimentos, no valor de R\$2.850,00, que deu origem ao imposto suplementar exigido.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformado, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 1 a 19, instruída com os documentos de fls. 20 a 27, cujo resumo se extrai da decisão recorrida (fls. 39 e 40):

Cientificado do lançamento em 21/01/2006, fls. 28/29, o contribuinte apresentou, impugnação, fls. 1/19, onde alega que:

- Não há qualquer tributo a ser pago, na medida em que todos os valores já foram recolhidos, conforme guias anexas.
- Recolheu corretamente os valores a título de imposto de renda, não se podendo sustentar o inadimplemento em virtude do pagamento ter sido realizado no ajuste anual.
- A Impugnante não pode sofrer a aplicação da multa isolada, no percentual de 75%, sob a alegação de que, por não ter sido realizado o recolhimento no carnê-leão em momento próprio, irrelevante se tornando o correto pagamento no ajuste anual, portanto, é indevida a exigência de multa isolada no presente caso.
- Insurge-se contra a incidência da Taxa SELIC sobre o tributo exigido, alegando que a mesma não deve subsistir por falta de respaldo jurídico, razão pela qual deve ser substituída pelos juros previstos no art. 161, § 1º, do CTN.
- Informa que qualquer exigência de juros em descompasso com o art. 161 do Código Tributário Nacional é totalmente improcedente.
- Alega que a multa aplicada ofende aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, pois o valor da multa é excessivo, não sendo razoável a aplicação de multa isolada de 75% sobre o valor do imposto devido.

multa de 75% é de evidente irrazoabilidade e confisco, principalmente, em virtude do Impugnante, em momento algum, sonegou as informações solicitadas, razão pela qual requer o seu redimensionamento para 20%.

Por fim, requer que o auto de infração seja julgado improcedente, quanto à exigência do tributo, bem como a imposição de multa isolada e a incidência dos juros SELIC, como medida de legalidade.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília (DF) manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 03-26.461 (fls. 38 a 43), de 22/08/2008, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício 2003

OMISSÃO DE RENDIMENTOS LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Será efetuado lançamento de ofício no caso de omissão de rendimentos tributáveis percebidos pelo contribuinte e omitidos na declaração de ajuste anual.

MULTA ISOLADA (CARNÊ-LEÃO) CABIMENTO

A multa de lançamento de ofício é exigida isoladamente no caso de pessoa física sujeita ao recolhimento mensal obrigatório do Imposto (carnê-leão) que deixar de fazê-lo.

DO RECURSO

Cientificado do Acórdão de primeira instância, em 09/09/2008 (vide AR de fl. 45), o contribuinte apresentou, em 24/09/2008 (vide carimbo no envelope anexado à fl. 46), tempestivamente, o recurso de fls. 47 a 67, firmado por seu procurador (vide instrumento de mandato de fl. 32), no qual reitera os termos de sua impugnação.

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 04, sorteado e distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 26/07/2010, veio numerado até à fl. 68 (última folha digitalizada) ¹.

Voto Vencido

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

1 Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar

Como relatado, o imposto suplementar decorre da omissão de rendimentos apurada pela diferença entre o total de rendimentos declarados pelo contribuinte e os comprovantes por ele apresentados a fiscalização, no valor de R\$2.850,00.

O recorrente não questionou a expressamente a omissão apurada, limitando-se a afirmar que não havia qualquer tributo a ser pago, pois os valores já teriam sido recolhidos, sendo irrelevante o momento.

Como já salientado pelo julgador *a quo*, o interessado não juntou as guias de recolhimento mencionadas em sua impugnação, entretanto, conforme consulta aos sistemas informatizados da Secretaria de Receita Federal (fls. 36 e 37), foram realizados quatro recolhimento de carnê-leão no ano-calendário 2002, os quais já foram considerados pela fiscalização como se observa pelo Demonstrativo de Apuração da Multa Exigida Isoladamente, à fl. 27, e mantidos na apuração do imposto devido (fl. 23).

Destarte, mantém-se a exigência relativa ao imposto suplementar.

2 Multa Isolada

O contribuinte entende que a multa seria indevida, sendo irrelevante o fato de o recolhimento do carnê-leão não ter sido realizado no momento próprio, pois teria efetuado o pagamento no ajuste anual. Aduz, ainda, que a multa aplicada ofende aos princípios da razoabilidade e da proibição do confisco previstos na Constituição Federal, pois o valor da multa de 75% é de evidente irrazoabilidade e confisco, principalmente, porque, em momento algum, sonegou as informações solicitadas, requerendo sua redução para 20%.

Trata-se de rendimentos recebidos de pessoa física, a título de aluguéis, e, por conseguinte, sujeito ao pagamento de carnê-leão, conforme disposto no art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988, fato esse incontestado.

Inicialmente, há que se fazer uma correção. A época do lançamento, o percentual da multa isolada devida pela falta do pagamento do carnê-leão, era de 75% ou, no caso de evidente intuito de fraude, de 150%, previstos no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Entretanto, com a edição da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, e posteriormente a Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007 (convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007), o referido dispositivo legal, foi alterado, reduzindo o percentual da multa isolada para 50%, passando a ter a seguinte redação (grifos acrescentados):

Assinado digitalmente por
CA

Autenticado digitalmente em 06/12/2010 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CA
Emittido em 30/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

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

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

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;

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.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º, serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 " (NR)

Assim, por força do princípio tributário da retroatividade benigna, consignado no artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN, impõe-se a aplicação dos novos percentuais aos atos pretéritos, não definitivamente julgados, como o caso que aqui se tem.

Com a devida vênia dos que pensam diferente, não há que se falar em duplicidade na aplicação da penalidade, pois o artigo em questão estabelece claramente quando serão exigidas as multas de ofício. A multa cobrada junto com o lançamento do imposto suplementar apurado no ajuste está prevista no inciso I deste do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, enquanto que a multa isolada cobrada sobre o imposto mensal não recolhido no momento devido, no inciso II, alínea "a" do mesmo artigo, que determina que a multa será exigida, "*ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física*".

Não há no texto legal qualquer óbice à aplicação concomitante das duas multas. Na apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, têm-se duas penalidades com objetivo de punir condutas distintas: a primeira decorre do pagamento em atraso do tributo devido pela adição dos rendimentos não declarados, somente se exigindo quando houver diferença de imposto a pagar; a segunda, por sua vez, visa punir o contribuinte que não efetuou o pagamento do carnê-leão no tempo devido referente aos rendimentos

declarados, ou não, sujeitos à antecipação do imposto mensal, exigindo-se isoladamente, mesmo que não se apure imposto no ajuste anual.

No caso dos autos, importa ressaltar a multa isolada exigida incide, em sua maioria, sobre rendimentos declarados pelo contribuinte, visto que o contribuinte havia, equivocadamente, informado como recebidos de pessoa jurídica. Em outras palavras, a base de cálculo da multa isolada foi de R\$42.587,06, enquanto que os rendimentos omitidos montam R\$2.850,00.

Quanto à alegação de violação da razoabilidade e da proibição do confisco previstos na Constituição Federal, que estando a multa prevista em ato legal vigente, regularmente editado, a autoridade lançadora não podendo deixar de aplicá-la ou reduzir seu percentual ao seu livre arbítrio.

Da mesma forma, descabida mostra-se qualquer manifestação deste Colegiado no sentido do afastamento de sua aplicação/eficácia sob alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade, por força do disposto no art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (publicada no DOU de 23/ 06/2009), que regula o julgamento administrativo de segunda instância. Ademais, esse entendimento já se encontra sumulado pelo CARF, desde 22/12/2009:

Súmula CARF Nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Nestes termos, há que se reduzir a multa exigida isoladamente de R\$3.891,33 para R\$2.594,22.

3 Taxa Selic

Na verdade, a exigência dos juros apurados a partir da Taxa SELIC está prevista, de forma literal, no artigo 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995 e no § 3º do art 61 da Lei nº 9.430/1996, não havendo como afastá-la sem expurgar, também, tais dispositivos literais de lei. Ademais, esta matéria já se encontra pacificada no âmbito deste Tribunal Administrativo, nos termos da Súmula nº 4 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em, em vigor desde 22/12/2009:

Súmula CARF nº 4- 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.

Destarte, há que se referendar o feito fiscal naquilo que se relaciona com a aplicação da Taxa SELIC como juros de mora.

4 Conclusão

Diante do exposto, voto por DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a multa exigida isoladamente para o percentual de 50%.

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga

Voto Vencedor

Conselheiro Nelson Mallmann, Redator Designado

Com a devida vênia da nobre relatora da matéria, Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, permito-me divergir de seu voto no que diz respeito a multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão exigida de forma concomitante com a multa de lançamento de ofício, acompanhado o seu voto na questão da multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão exigida de forma isolada.

Entende a nobre relatora, que é legítima a exigência da multa isolada calculada sobre o valor do imposto mensal devido a título de carnê-leão e não recolhido nos termos da legislação de regência, independentemente da multa de ofício incidente sobre o imposto suplementar apurado no ajuste anual.

Quanto à aplicação de multas no lançamento de ofício, se faz necessário ressaltar que a convergência do fato impositivo à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Entendo, que toda matéria útil pode ser acostada ou levantada na defesa, como também é direito do contribuinte ver apreciada essa matéria, sob pena de restringir o alcance do julgamento. Como a obrigação tributária é uma obrigação ex lege, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

É de se observar, que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal, incumbe a este colegiado verificar o controle interno da legalidade do lançamento, bem como, observar a jurisprudência dominante na Câmara, para que as decisões tomadas sejam as mais justas possíveis, dando o direito de igualdade para todos os contribuintes.

Nesta linha de pensamento, não posso acompanhar a integralidade do voto da nobre relatora, pois, no que diz respeito da possibilidade de lançamento simultâneo de multas (de ofício e isolada) sobre a mesma base de cálculo, entendo exatamente ao contrário, conforme explico abaixo:

Inicialmente, se faz necessário destacar que o lançamento da multa isolada engloba valores recebidos de pessoas físicas, mensalmente, apurados cujos valores, em parte, foram lançados de ofício, através da constituição de crédito tributário via Auto de Infração e engloba valores recebidos de pessoas físicas que deveriam ter constado na Declaração de Ajuste Mensal, cujo valor do imposto deixou de ser recolhido.

Neste contexto, é de se ressaltar, que a autoridade lançadora constituiu, através do auto de infração, dois tipos de multas de lançamento de ofício: a multa de ofício

isolada, que foi lançada parte em concomitância com a multa de ofício e parte lançada sem a cobrança do imposto, ou seja, foi lançada com base nos valores informados na Declaração de Ajuste Anual e houve o lançamento com multa de ofício sobre a matéria levantada de ofício.

Assim, a matéria em discussão nesta fase recursal está restrita a: (1) – multa de lançamento de ofício exigida de forma isolada, cobrada em concomitância com a multa de lançamento de ofício normal de 75% e (2) - multa de lançamento de ofício exigida de forma isolada pelo recolhimento em atraso do carnê-leão, sobre valores recebidos de pessoas físicas (carnê-leão), mensalmente, apurados e que deveriam ter sido informados na Declaração de Ajuste Anual (indicação errônea na declaração), cujos impostos não foram recolhidos na época oportuna.

É de se observar, que a pessoa física ou jurídica que apura resultados positivos (rendimentos ou receitas tributáveis), sofre a incidência da alíquota normal. Se omitiu rendimentos, receitas ou apresentou declaração de rendimentos inexata, sujeita-se à multa de lançamento de ofício. Parece tranquilo o raciocínio de que o imposto cobrado em virtude desse lançamento continua sendo tributo e que a multa constitui sanção pelas irregularidades levantadas pelo fisco.

Ora, o tributo cobrado através de procedimento de ofício do fisco segue tendo por origem fato gerador concretizado pela atividade do contribuinte, ainda que este, por ação ou omissão, tenha contribuído para a ocultação, total ou parcial, do fato tributado. Não é o comportamento incorreto do contribuinte, eventualmente descoberto pelo fisco, que determina o fato gerador. O fato gerador preexistiu. O fisco apenas sancionou, com multa legal, esse comportamento.

Em algumas fiscalizações da Receita Federal, com base no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tem sido aplicada indevidamente a multa de ofício isolada de 75%. Um dos casos é a lavratura do auto de infração e notificação de lançamento pela omissão de rendimento apurada na declaração de ajuste da pessoa física. O auditor Fiscal aplica a multa de ofício isolada de 75% pela falta de pagamento do imposto mensal denominado de carne-leão e aplica, também, a multa de ofício de 75% sobre o imposto de renda decorrente da inclusão do rendimento omitido na declaração de ajuste anual.

A autoridade fiscal lançadora considera, que as duas multas de ofício de 75% sobre o mesmo rendimento não são cumulativas. Se a pessoa física recebeu rendimentos de outra pessoa física ou de fonte situada no exterior e não recolheu o carnê-leão, mas incluiu o rendimento na declaração de ajuste, é aplicável a multa de ofício isolada de 75% por falta de recolhimento de carnê-leão, independente de ter ou não imposto devido na declaração. Por outro lado, a jurisprudência majoritária do Conselho de Contribuintes, entende, que se o rendimento não foi incluído na declaração, a aplicação da multa de 75% por declaração inexata exclui a multa de 75% por falta de recolhimento do carnê-leão.

Situação, com certa semelhança, ocorre nas pessoas jurídicas que optam pelo recolhimento do imposto mensal estimado (recolhimento por estimativa), isto é, se o fisco apurou omissão de receita e aplica a multa de ofício de 75% sobre o imposto de renda omitido, e aplica a multa de ofício de 75% por não-recolhimento do imposto mensal estimado de que trata o inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96. Neste caso, existe, no Conselho de Contribuintes, alguns julgados entendendo que é possível a cobrança concomitante da multa de ofício normal de 75% com a multa ofício isolada de 75%.

A regra geral para se apurar o lucro real é a trimestral. Porém, a legislação fiscal admite uma apuração anual, desde que a pessoa jurídica apure o lucro real em 31 de

Assinado digitalmente em 09/12/2010 por NELSON MACILMANIN, 09/12/2010 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CA

Autenticado digitalmente em 08/12/2010 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CA
Emitido em 30/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

dezembro de cada ano e faça a opção pelo recolhimento mensal do imposto de renda, calculado com base nas regras de estimativa mensal. Nessa hipótese, a empresa deverá pagar a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de forma semelhante ao Imposto de Renda (IR). A opção por esse tipo de recolhimento deve ser manifestada com o pagamento do imposto de renda ou da contribuição social sobre o lucro correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade e será considerada irrevogável para todo o ano-calendário.

Assim, por opção da pessoa jurídica, o imposto sobre a renda pode ser apurado anualmente desde que seja antecipado o imposto a cada mês com base em cálculo estimativo. Nessa hipótese, o período-base de incidência do imposto só se encerra efetivamente ao final de cada ano-calendário, quando é apurado o imposto no balanço fiscal e feita a compensação do valor pago mensalmente. Se o saldo apurado é devedor, será complementado pelo contribuinte nos meses seguintes ao encerramento do exercício. Ocorre que é possível o contribuinte esteja obrigado aos recolhimentos de estimativas ao longo do ano, mas o resultado ao final do exercício ser negativo, apurando a pessoa jurídica prejuízo fiscal, por exemplo. Tais recolhimentos efetuados a título de antecipação do imposto tornam-se indevidos e passíveis de restituição ou compensação com débitos de períodos seguintes.

É importante observar, ainda, que a Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, introduziu importantes alterações na norma sancionatória que pune a falta de recolhimento de antecipações mensais para contribuintes optantes pelo regime de apuração do lucro real de forma anual. No seu art. 14, buscou-se adequar a exigência de multa isolada à exegese jurisprudencial consolidada, notadamente com relação ao entendimento consagrado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de sua inaplicabilidade quando o valor calculado de forma estimada superar o tributo devido apurado ao final do exercício.

Mesmo assim, alguns entendem, que situação da multa isolada aplicada pela falta do recolhimento do carnê-leão é idêntica a multa isolada aplicada pela falta de recolhimento de antecipações mensais para contribuintes optantes pelo regime de apuração do lucro real de forma anual (recolhimento por estimativa).

Os arts. 43, 44 e 61, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, inovaram os procedimentos para lançamento de multas ou juros de mora através de auto de infração que poderá não conter tributo, verbis:

Art. 43 – Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente à multa ou juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único – Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

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%, 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 - 150%, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30-11-64, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713/88, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste,

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da CSLL, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL, no ano-calendário correspondente,

V - revogado pelo art. 7º da Lei nº 9.716/98.

Art. 61 Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento

Com a edição da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, e posteriormente a Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007 (convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007), o referido dispositivo legal, foi alterado, reduzindo o percentual da multa isolada para 50%, passando a ter a seguinte redação:

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

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

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;

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.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º, serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos,

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38

Da análise dos dispositivos legais acima, é possível se concluir que para aquele contribuinte, submetido à ação fiscal, após o encerramento do ano-calendário, que deixou de recolher o “carnê-leão” que estava obrigado, existe a aplicabilidade da multa de lançamento de ofício exigida de forma isolada.

É cristalino o texto legal quando se refere às normas de constituição de crédito tributário, através de auto de infração sem a exigência de tributo. Assim, conclui-se que não existe a possibilidade de cobrança concomitante de multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (normal) 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 (multa de ofício normal), não havendo neste caso espaço legal para se incluir a cobrança da multa de lançamento de ofício isolada.

Por outro lado, quando o lançamento de exigência tributária for aplicação de multa isolada, só há espaço legal para aquelas infrações que não foram levantadas de ofício, a exemplo da apresentação espontânea da declaração de ajuste anual com previsão de pagamento de imposto mensal (carnê-leão) sem o devido recolhimento, caso típico da aplicação de multa de lançamento de ofício isolada sem a cobrança de tributo, cabendo neste além da multa isolada a cobrança de juros de mora de forma isolada, entre o vencimento do imposto até a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, já que após esta data o imposto não recolhido está condensado na declaração de ajuste anual.

Assinado digitalmente em 08/12/2010 por NELSON LUIZ LALLAMA em 30/12/2010 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CA

Autenticado digitalmente em 08/12/2010 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CA

Emitido em 30/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

No caso dos autos, parte da multa incidiu sobre as parcelas informadas nas Declarações de Ajuste Anual como sendo carnê-leão sem o recolhimento do imposto, razão pela qual cabe a exigência da multa de ofício lançada de forma isolada.

Desta forma, entendo cabível, a partir de 1º de janeiro de 1997, a multa de ofício prevista no art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996, exigidos isoladamente, sob o argumento do não recolhimento do imposto mensal (carnê-leão), previsto no artigo 8º, da Lei nº 7.713, de 1988, informado na Declaração de Ajuste Anual, ou seja, é cabível a exigência da multa isolada sobre o carnê-leão apurado na declaração da suplicante relativo ao ano-calendário de 2002.

Por outro lado, parte da multa isolada incidiu sobre infrações que foram levantadas de ofício, com aplicação da multa de ofício normal, nesta parte é incabível, por expressa disposição legal, a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida com o tributo, com multa de lançamento de ofício exigida isoladamente.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a multa isolada do carnê-leão, aplicada de forma concomitante com a multa de ofício, acompanhado o voto da relatora nas demais questões.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 10840.000309/2006-65 ✓

Recurso nº: 170.491 ✓

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2202-00.868. ✓

Brasília/DF, 30 de dezembro de 2010.

FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNIOR
Presidente da Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----
Procurador(a) da Fazenda Nacional