



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

Processo n° 10855.000636/00-73
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2801-003.761 – 1ª Turma Especial
Sessão de 8 de outubro de 2014
Matéria IRPF
Recorrente MARIA TEREZA LAINO ALBIERO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1998

PAF. REMISSÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

Descabe, no curso do processo administrativo fiscal, conceder remissão de crédito tributário, cujo pleito deve ser direcionado à Autoridade administrativa competente da Delegacia da Receita Federal do Brasil - RFB que jurisdiciona o domicílio fiscal do contribuinte.

PAF. INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. PRIMEIRO ATO DE OFÍCIO.

Descabe falar em nulidade de Auto de Infração por falta de mandado de procedimento fiscal quando o procedimento iniciou-se em 08/09/1999 por ato de ofício regularmente praticado por servidor competente.

PAF. DILIGÊNCIA PARA ESCLARECIMENTO DE FATOS NARRADOS NO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não se configura cerceamento do direito ao contraditório e à ampla defesa o fato de a Autoridade lançadora ser instada a se manifestar sobre fato descrito no Auto de Infração se o contribuinte é intimado, antes do julgamento de primeira instância, a contraditar os esclarecimentos prestados e a apresentar os documentos que julgar necessários à sua defesa.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRIBUTAÇÃO.

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial a descoberto, apurados mensalmente, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos ou não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou, ainda, objeto de tributação definitiva.

CARNÊ-LEÃO. MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

Descabe a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento mensal do imposto de renda devido a título de carnê-leão concomitantemente com a multa de ofício decorrente da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para cancelar a exigência da multa isolada, nos termos do voto do Relator.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin - Presidente.

Assinado digitalmente

Marcelo Vasconcelos de Almeida - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, Flavio Araujo Rodrigues Torres, Ewan Teles Aguiar, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida e Marcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adota-se o Relatório da decisão de 1ª instância administrativa (fls. 123/126 deste processo digital), reproduzido a seguir:

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02 a 09, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 1997 que lhe exige crédito tributário no montante de R\$ 23.938,66, dos quais R\$ 9.059,56 referem-se a imposto, R\$ 6.794,67 correspondem à multa proporcional, R\$ 3.877,49 a juros de mora calculados até 29 de fevereiro de 2000 e multa exigida isoladamente no montante de R\$ 4.206,94.

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte, foi lavrado o presente Auto de Infração tendo em vista que foram apuradas as infrações abaixo descritas:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Omissão de rendimentos em razão da constatação de acréscimo patrimonial em valor superior à soma de todos os recursos financeiros disponíveis e informados na declaração de ajuste do exercício de 1998, ano-calendário 1997, conforme Demonstrativo de Evolução Patrimonial de fl. 57.

Os valores, datas e enquadramentos legais encontram-se descritos no Auto de Infração de fl. 03.

DESpesas DE LIVRO CAIXA DEDUZIDAS INDEVIDAMENTE

Glosa de despesas deduzidas a título de "Livro Caixa", em valor superior ao efetivamente comprovado, conforme cópia do Livro Caixa de fls. 15 a 43.

Os valores datas e enquadramentos legais encontram-se descritos no Auto de Infração de fl. 03.

DESpesas DE LIVRO CAIXA DEDUZIDAS INDEVIDAMENTE NA APURAÇÃO DO CARNÊ-LEÃO

Glosa de despesas deduzidas indevidamente na apuração dos valores a recolher mensalmente a título de carnê-leão, conforme cópia do Livro Caixa de fls. 15 a 43 e demonstrativo de fl. 45.

Os valores datas e enquadramentos legais encontram-se descritos no Auto de Infração de fl. 04.

MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO

Multa devida pelo recolhimento insuficiente do carnê-ledo, apurada conforme Demonstrativo de Apuração da Multa Exigida Isoladamente (carnê-leão) fls. 07/08.

Os valores datas e enquadramentos legais encontram-se descritos no Auto de Infração de fls. 04 e 05.

Cientificada do Auto de Infração em 22/03/2000 (fl. 02), a interessada, por intermédio de seu procurador, apresentou em 24/04/2000 a impugnação de fls. 63 a 68, acompanhada dos documentos de fls. 69 a 107, nos seguintes termos:

- O Auto de Infração não apresenta todos os requisitos necessários para a defesa da contribuinte nos termos exigidos pela Constituição Federal em seu artigo 5º.

- O Sr. Auditor não apresentou o competente Mandado de Procedimento Fiscal conforme exigência estabelecida na Portaria 1.265/99, devendo ser julgado insubsistente o Auto de Infração.

- Quanto ao acréscimo patrimonial, os valores dos rendimentos declarados suportam tranquilamente o acréscimo patrimonial da forma que se deu.

- No ano em questão a contribuinte encontrava-se casada, portanto o acréscimo se deu em conjunto com seu marido.

- Não há justificativa documental, tão pouco legal, que autorize o lançamento por presunção, já que os valores declarados comportam o acréscimo patrimonial.

- Consta duas vezes na relação de bens e direitos (fl. 12) a informação da linha telefônica de nº 233-4716, justificando a retificação do Auto de Infração na medida em que o demonstrativo de evolução patrimonial apresenta erro material com acréscimo inexistente de R\$ 2.449,20 e multa correspondente.

- Repele a não indicação das despesas glosadas dificultando sobremaneira a defesa da contribuinte. Todas as despesas lançadas correspondem ao efetivamente comprovado, e nenhuma despesa foi lançada sem a correspondente comprovação documental.

- Requer ajuntada de documentos não constantes do presente processo.

- Quanto à glosa de despesas deduzidas indevidamente na apuração dos valores a recolher mensalmente (carnê-leão) o Sr. Auditor não especifica quais seriam as despesas por ele glosadas, configurando irregularidade capaz de anular a pretensão fiscal.

- Todas as despesas lançadas no livro caixa encontram permissão legal para tanto, não há dedução indevida.

- A multa não pode proceder primeiramente porque todo o lançamento é improcedente, conseqüentemente a multa também.

- Inexiste a perfeita subsunção da norma ao fato, porque não houve a prática de qualquer ato impeditivo de fatos constitutivos de obrigação e crédito tributário pela autoridade.

- Não houve a correta descrição das supostas irregularidades levantadas, fazendo-as apenas genericamente, o que impede a perfeita defesa por parte do contribuinte.

- Todo o equívoco da autuação partiu da equivocada premissa de se apurar renda através apenas do livro caixa da contribuinte.

- Requer a juntada dos documentos de fls. 69 a 108 e que as correspondências decorrentes do processo sejam remetidas ao escritório do procurador à Rua Deodoro Gonçalves, 161, Jd. Paulistano, Sorocaba, SP.

Em face da alegação da contribuinte que o fiscal autuante "não procedeu a correta descrição das supostas irregularidades por ele levantadas, fazendo-as apenas genericamente, o que impede a perfeita defesa por parte da Contribuinte", a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas, com base no disposto no artigo 1º, inciso I, da Portaria SRF nº 4.980/94, encaminhou o processo para a DRF/Sorocaba para que o fiscal autuante analisasse a impugnação e esclarecesse a contribuinte como chegou aos valores lançados (fl.112).

Foi elaborado o Termo de Esclarecimento solicitado conforme documento de fls. 113 e 114 e, após a ciência de tal documento a

contribuinte, por intermédio de seu procurador, apresentou aditamento à impugnação (fls. 116 a 119) nos seguintes termos:

- Quando da efetivação do Auto de Infração (22/03/2000), com a vigência da Portaria nº 1.256 para 01/12/1999, já existia a obrigatoriedade da apresentação do Mandado de Procedimento Fiscal, sendo irregular o auto de infração lavrado sem a exigível formalidade.

- Novamente repele a não indicação das despesas glosadas que dificulta sobremaneira a análise do auto de infração e a consequente defesa da contribuinte ferindo o dispositivo constitucional da ampla defesa e do contraditório. Requer a exclusão dos valores glosados sem o devido destaque.

- Novamente não especifica quais seriam as despesas por ele glosadas na apuração do carnê-leão.

- Todos os valores lançados no livro-caixa encontram permissão legal para tanto.

- Efetivamente não ocorreu acréscimo patrimonial a descoberto. Os bens e direitos foram adquiridos através das mais variadas espécies de aplicações financeiras, na maioria das vezes, em mais de doze parcelas implicando em acréscimo de patrimônio e não implicando em acréscimo de rendimentos.

- Os rendimentos declarados suportam tranquilamente o acréscimo patrimonial, só não ocorrendo quando não se consideram os lançamentos do livro caixa e carne-leão.

- O fato de constar duas vezes na declaração de bens de fl. 12 a linha telefônica 233-4716 justifica a retificação do auto, visto que no demonstrativo de evolução patrimonial existe um acréscimo inexistente de R\$ 2.449,20 e a correspondente multa.

- O Sr Auditor não procedeu a correta descrição das supostas irregularidades por ele levantadas, fazendo-as genericamente, o que impede a perfeita defesa por parte da contribuinte.

O lançamento foi julgado procedente em parte por intermédio do acórdão de fls. 122/132 deste processo digital, assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1997

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

O acréscimo patrimonial não justificado, durante a fiscalização, pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou isentos e tributados exclusivamente na fonte, caracterizando omissão de rendimentos somente é elidido mediante a apresentação de documentação hábil que não deixe margem à dúvida na fase impugnatória.

MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO.

A multa isolada é exigida da estrita aplicação da legislação que rege a matéria, ou seja, em decorrência da falta de recolhimento do carnê-leão, cujo pagamento é obrigatório à pessoa física que receber rendimentos de outra pessoa física ou do exterior.

MULTA ISOLADA. REDUÇÃO DO PERCENTUAL PARA 50%.

A multa isolada aplicada pela falta de recolhimento de Carnê-Leão, no percentual de 75%, deve ser reduzida de ofício pela autoridade julgadora, para 50%, devido à edição da Lei nº 11.371/06.

Cientificada da decisão de primeira instância em 12/12/2008 (fl. 134), a contribuinte interpôs, em 08/01/2009, o recurso de fls. 136/144. Na peça recursal aduz, em síntese, que:

PRELIMINARMENTE

- No final de 2008 o Governo Federal editou Medida Provisória nº 449 tratando, entre outros pontos, da remissão de créditos tributários, inclusive daqueles com a exigibilidade suspensas, como é o caso do suposto crédito tributário exigido no lançamento fiscal em questão.

- Diante da redação do art. 14 e do fato de o valor originalmente lançado ser inferior ao montante de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), deve o lançamento fiscal ser anulado.

- Quando da efetivação do auto de infração, em 22 de março de 2000, a Portaria nº 1.256 teve sua vigência determinada para 01/12/1999. Portanto a obrigatoriedade da apresentação do Mandado de Procedimento Fiscal já existia, não se podendo falar em sua inexigibilidade, sendo assim irregular o auto de infração lavrado sem esta formalidade, conforme entendimento exposto na decisão de piso.

MÉRITO

- A demonstração dos requisitos previstos no artigo 142 do CTN e no artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972 é de exclusiva responsabilidade do sujeito ativo da relação tributária.

- Constituir o crédito tributário não tem outro sentido senão o de determinar a certeza e a liquidez da dívida, e, assim, conferir exigibilidade ao direito do sujeito ativo.

- O Auto de Infração em nada se ateu às regras legais e, por isso, não contém os pressupostos de liquidez e certeza, pois faz constar um "Crédito Tributável Apurado" completamente fora da realidade, conforme foi comprovado em seguidas diligências, onde se verificou que os erros cometidos pelo Agente Fiscal não eram simplesmente de cálculos matemáticos ou de aplicação incorreta da alíquota.

- Ponto destacado pelo acórdão recorrido e que merece discordância diz respeito a não indicação das despesas glosadas, o que dificulta sobremaneira a análise do auto

de infração e a consequente defesa da Contribuinte, ferindo o dispositivo constitucional da ampla defesa e do contraditório.

- O Termo de Informações confirma a colocação da Interessada, na medida em que informa que “é impossível para a fiscalização especificar as despesas glosadas, uma vez que não se trata de despesas não aceitas, mas sim, mera diferença entre valor declarado e aquele comprovado”.

- Outra questão que merece reforma é quanto à glosa de despesas deduzidas indevidamente na apuração dos valores a recolher mensalmente a título de carnê-leão. O Auditor-Fiscal novamente não especifica quais seriam as despesas glosadas, o que já configura irregularidade capaz de anular pretensão fiscal.

- Todos os valores lançados no "Livro-Caixa" encontram permissão legal para tanto, pois se tratam apenas de despesas com materiais de consumo para o exercício da profissão, despesas com tributos dos mais diversos, contribuições para associações de classe, pagamentos a terceiros prestadores de serviços, despesas com energia elétrica, água do consultório, pagamento de empregados e os respectivos encargos, ou seja, todas as despesas descritas são aquelas de custeio para pagamento necessário à percepção de receita e à manutenção da fonte pagadora.

- Os rendimentos declarados suportam tranquilamente o acréscimo patrimonial da forma que se deu, o que só não ocorre porque o Agente Fiscal desconsiderou os lançamentos efetuados em "Livro-Caixa" e "Carne-Leão".

- Não há justificativa documental, tão pouco legal, que autorize o lançamento por presunção pretendido pelo Auditor-Fiscal, já que os valores declarados comportam o acréscimo patrimonial.

- Deve-se atentar, ainda, para o fato de constar duas vezes, da relação de bens e direitos, a discriminação da linha telefônica de nº 233-4716, o que por si só justificaria a retificação do Auto de Infração, na medida em que o demonstrativo de evolução patrimonial apresenta erro material, causando assim um acréscimo inexistente de R\$ 2.449,20 e consequente aplicação da multa sobre uma base de cálculo maior do que a real.

Ao final, requer seja conhecido e acolhido o presente Recurso Voluntário para cancelar débito fiscal reclamado pelas irregularidades nele contidas.

Voto

Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida, Relator

Conheço do recurso, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade.

As folhas citadas neste voto referem-se à numeração do processo digital, que difere da numeração de folhas do processo físico.

Preliminares

Impossibilidade de remissão de crédito tributário no curso do PAF

Pretende a Interessada que o crédito tributário lançado seja remetido com supedâneo na Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008. Ocorre que não cabe, no âmbito do processo administrativo fiscal, conceder remissão de crédito tributário, cujo pleito deve ser direcionado à Autoridade administrativa competente da Delegacia da Receita Federal do Brasil – RFB que jurisdiciona o domicílio fiscal do contribuinte.

Nada obstante, oportuno registrar, apenas a título informativo, que a remissão veiculada pelo art. 14 da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, reclama a presença de dois requisitos: vencimento do débito há mais de cinco anos ou mais e valor total consolidado, em 31 de dezembro de 2007, igual ou inferior a R\$ 10.000,00. Confira a redação do dispositivo:

Art. 14. Ficam remetidos os débitos com a Fazenda Nacional, inclusive aqueles com exigibilidade suspensa que, em 31 de dezembro de 2007, estejam vencidos há 5 (cinco) anos ou mais e cujo valor total consolidado, nessa mesma data, seja igual ou inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais).

Na espécie, a folha de rosto do Auto de Infração, à fl. 3, evidencia que o total consolidado do crédito tributário, com juros de mora calculados até 29/02/2000, importava em R\$ 23.938,66.

Desnecessidade de MPF

Ainda em sede de preliminar a Recorrente alega que à época da cientificação do auto de infração, em 22 de março de 2000, já vigia a Portaria nº 1.265 (desde 01/12/1999), que determinou a obrigatoriedade de apresentação do Mandado de Procedimento Fiscal, sendo, por isso, irregular o auto de infração lavrado sem esta formalidade.

Sobre este ponto, utilizo, como razões de decidir, o seguinte excerto da decisão de piso:

Segue, abaixo, o trecho do Decreto nº 70.235/72, (Processo Administrativo Fiscal) que regula a matéria:

"Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I — o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

O procedimento fiscal teve início com o Termo de Intimação datado de 02/09/1999 (fl. 13) recebido em 08/09/1999 (fl.14-verso), portanto antes da vigência da citada Portaria que ocorreu em 01/12/1999.

Desta forma, iniciado o procedimento fiscal antes da vigência da Portaria 1.265/99, não há que se falar de cancelamento do auto de infração por este motivo.

Pelos motivos acima declinados, sou pela rejeição das preliminares suscitadas pela Recorrente.

Presença dos requisitos essenciais do lançamento e do Auto de Infração

Os requisitos do lançamento e do Auto de Infração encontram-se descritos de forma satisfatória na folha de rosto do Auto de Infração, à fl. 3 (identificação do sujeito passivo), no Demonstrativo de Apuração do IRPF, à fl. 7, no Demonstrativo de Apuração da Multa Exigida Isoladamente, às fls. 8/9, no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora, à fl. 10 (cálculo do montante do tributo devido) e, ainda, na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (identificação do fato gerador e determinação da matéria tributável), com detalhamento no Termo de Esclarecimento emitido pela Autoridade lançadora por força da diligência levada a cabo pelos julgadores da instância *a quo*. Também na folha de rosto do Auto de Infração consta a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias.

Tributação do acréscimo patrimonial a descoberto

Estabelece o art. 55, XIII, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/1999:

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)

XIII – as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;

No caso concreto, a Autoridade lançadora constatou, mediante análise da DIRPF da Interessada e de documentos por ela apresentados, acréscimo patrimonial a descoberto evidenciado pelo excesso de aplicações em relação às origens, não respaldado por rendimentos declarados, conforme “Análise da Evolução Patrimonial no ano de 1997” (fl. 58).

Verifica-se, no referido demonstrativo de fl. 58, que o acréscimo patrimonial foi apurado no mês de janeiro de 1997, no montante de R\$ 19.510,17, e resultou da aquisição de um imóvel situado à Rua Sérgio Labarca nº 262, conforme comprova o Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra apresentado pela própria Recorrente (fls. 55/57), que não logrou comprovar rendimentos suficientes que justificassem a referida aquisição.

Em outras palavras: a Interessada não se desvencilhou do ônus de provar a origem dos recursos utilizados na compra do imóvel, se limitando a alegar que os rendimentos declarados suportam o acréscimo patrimonial, o que não se mostra verossímil em face dos elementos carreados aos autos.

A Recorrente reitera a alegação de que constou na relação de bens e direitos de sua declaração, por duas vezes, a discriminação da linha telefônica de nº 233-4716, e que tal fato ocasionou um acréscimo patrimonial inexistente de R\$ 2.449,20, com consequente aplicação da multa sobre uma base de cálculo maior do que a real.

Sobre esta questão, me valho, novamente, para refutar a alegação da Interessada, do fundamento lançado na decisão recorrida, a ver:

A alegação que, na declaração de bens constou duas vezes a informação da linha telefônica 233-4716 (fl. 12), justificando a retificação do auto de infração, não pode prosperar visto que, de acordo com o Termo de Esclarecimento de fl. 113, a referida linha telefônica não foi considerada como dispêndio no Demonstrativo de Evolução Patrimonial, pois já constava na declaração de bens de 31/12/1996. Portanto não teve qualquer consequência na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto.

Despesas de Livro-Caixa glosadas e inexistência de cerceamento do direito de defesa

A Interessada aduz que não houve a indicação das despesas de Livro-Caixa glosadas, o que dificultaria a análise do auto de infração e, em decorrência, o seu direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório.

Não assiste razão à Recorrente. É que na Descrição dos Fatos (fl. 4) a Autoridade lançadora já havia identificado a infração, ainda que de forma sucinta, descrevendo-a como “Dedução da Base de Cálculo Pleiteada Indevidamente” e esclarecendo que houve glosa de despesas deduzidas a título de Livro-Caixa em valor superior ao efetivamente comprovado.

Instada a se manifestar sobre a descrição da infração de forma mais detalhada (Diligência Fiscal à fl. 113), a Autoridade lançadora, por intermédio do Termo de Esclarecimento de fls. 114/115, se manifestou no sentido de que a diferença de R\$ 16.728,07 refere-se à glosa de despesas de Livro-Caixa, ostentando duas naturezas:

a) diferença entre o valor informado na DIRPF como “Deduções – Livro-Caixa” (R\$ 94.470,08) e o valor efetivamente comprovado e escriturado no Livro-Caixa (R\$ 85.755,89), no valor de R\$ 8.714,19, sendo impossível para a Fiscalização especificar as despesas glosadas, uma vez que não se trata de despesas não aceitas, mas sim de mera diferença entre o valor declarado e o comprovado/escriturado; e

b) valores relativos a recolhimentos efetuados durante o ano, a título de carnê-leão, no valor de R\$ 8.013,88, indevidamente incluídos como despesas de Livro-Caixa.

Após a manifestação da Autoridade lançadora, a Interessada foi intimada a contraditar os esclarecimentos prestados e a apresentar os documentos que julgasse necessários à sua defesa, vindo a se manifestar, antes do julgamento de 1ª instância, por intermédio da petição de fls. 117/120.

Portanto, não se verificou o alegado cerceamento do direito ao contraditório, assim entendido a garantia, ao administrado, de ciência dos atos e termos processuais com a consequente faculdade de contraditá-los, de modo a influenciar os julgadores em suas decisões, tampouco ao direito à ampla defesa, por meio da qual os contribuintes têm assegurado o uso dos meios processuais disponíveis para a defesa de seus interesses.

Quando várias normas punitivas concorrem entre si na disciplina jurídica de determinadas condutas, torna-se importante investigar se a penalidade prevista para punir uma delas pode absorver a outra.

No caso em exame, o não recolhimento mensal devido a título de carnê-leão pode ser visto como etapa preparatória do ato de reduzir o imposto ao final do ano-calendário. A primeira conduta é, portanto, meio de execução da segunda.

Com efeito, o bem jurídico mais importante é, sem dúvida, a efetividade da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do imposto devido a título de carnê-leão.

Em se tratando de aplicação de penalidades, aplica-se, aqui, a lógica do princípio penal da consunção. Pelo critério da consunção, ao se violar uma pluralidade de normas, passando-se de uma violação menos grave para outra mais grave, como sucede no caso em análise, prevalece a norma relativa à penalidade mais grave.

Nessa linha de raciocínio, descabe a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento mensal do imposto de renda devido a título de carnê-leão concomitantemente com a multa de ofício decorrente da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas. Cobra-se apenas esta última, no percentual de 75% sobre o imposto devido.

Acrescento que a cobrança da multa isolada referente aos rendimentos sujeitos ao carnê-leão, concomitantemente com a multa de ofício de 75%, penaliza o contribuinte duplamente, em face da identidade das bases de cálculo de ambas.

A jurisprudência deste Conselho é pacífica em relação a não imputação de dupla penalidade pecuniária ao contribuinte em decorrência da omissão de rendimentos recebidos de pessoa física.

Nesse sentido, oportuna é a transcrição de excerto do voto condutor vencedor do Acórdão nº 9202-002.073, proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, na sessão de 22 de março de 2012, por intermédio do qual se negou provimento a recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional:

“O entendimento que tem prevalecido é o de que havendo lançamento de diferença de imposto deve ser cobrada a multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (multa de ofício normal), não havendo que se falar na aplicação de multa isolada. Por outro lado, quando o imposto apurado na Declaração de Ajuste Anual houver sido pago, mas havendo omissão quanto ao recolhimento do carnê-leão, dever ser lançada a multa isolada, e somente ela”.

Na mesma linha: Acórdão nº 9202-001.976 da CSRF.

Em resumo: a denominada "multa isolada" do art. 44, II, "a" da Lei nº 9.430/1996 apenas deve ser aplicada aos casos em que não possa ser a multa exigida em conjunto com o tributo devido (Lei nº 9.430/1996, I), não havendo que se cogitar do cabimento concomitante das multas de ofício e isolada.

Processo nº 10855.000636/00-73
Acórdão n.º 2801-003.761

S2-TE01
Fl. 160

Pois bem. No caso concreto, verifica-se que a base de cálculo da multa isolada, calculada por intermédio do “Demonstrativo” de fl. 46 (coluna “Diferença a lançar”), se identifica com a base de cálculo da multa de ofício da infração “Dedução da Base de Cálculo Pleiteada Indevidamente (Carnê-Leão)” (Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, às fls. 4/5), o que significa dizer que a multa isolada deve ser cancelada.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para cancelar a multa isolada.

Assinado digitalmente

Marcelo Vasconcelos de Almeida