



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.007597/2007-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.394 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de agosto de 2019
Recorrente ERMILINA MIRANDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

OMISSÃO. RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. PENSÃO ALIMENTÍCIA.

Consideram-se omitidos os rendimentos recebidos de pessoas físicas, decorrentes de pensão alimentícia, que a contribuinte não logrou comprovar ter submetido à tributação na declaração de ajuste anual.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO.

Incabível a aplicação de multa isolada pelo não recolhimento de carnê-leão concomitantemente com a penalidade de ofício, quando a autuação se refere a períodos de apuração anteriores a 2006, inclusive.

MULTA APLICADA. CONFISCO. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para exonerar a exigência correspondente à multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 68/79) interposto contra decisão da 4ª Turma da DRJ em Curitiba (PR) de fls. 55/62, a qual julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado no auto de infração - Imposto de Renda de Pessoa Física, lavrado em 2/7/2007 (fls. 24/34), decorrente do procedimento de revisão da declaração de ajuste anual do exercício de 2006, ano-calendário de 2005 (fls. 21/23).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo refere-se às infrações de: i) *omissão de rendimentos de pensão alimentícia judicial* no montante de R\$ 107.085,82, do qual foi deduzido da base de cálculo para efeito de apuração dos rendimentos tributáveis sujeitos ao lançamento de ofício o valor de R\$ 51.134,64, declarado como rendimento recebido de pessoa jurídica da fonte pagadora Ministério Público do Estado de Rondônia, com a apuração do imposto no valor de R\$ 9.802,37; e ii) *multas isoladas - falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão* no valor de R\$ 11.932,16, conforme demonstrado no quadro abaixo (fl. 24):

Imposto de Renda Pessoa Física	
Imposto	9.802,37
Juros de Mora	1.463,49
Multa	7.351,77
Valor do Crédito Apurado	18.617,63
Multas/Juros Diversos Independentes	
Multa	11.932,16
Juros Isolados	0,00
Valor do Crédito Apurado	11.932,16
Total	
Crédito tributário do processo em R\$	30.549,79

No auto de infração constam as seguintes descrições dos fatos e enquadramento legal (fl. 31/33):

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)

Imposto de Renda Pessoa Física

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte supracitado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas as infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS SUJEITOS A CARNE-LEÃO

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL

Omissão de rendimentos recebidos a título de pensão alimentícia.

O comprovante de rendimentos de José do Espírito Santo Domingues Ribeiro referente à fonte pagadora Ministério Público do Estado de Rondônia (fl. 03) indica o pagamento de R\$ 107.085,82 (103.257,07 + 3.828,75) a título de pensão alimentícia. Esse valor não está declarado como rendimentos recebidos de pessoa física na DIRPF do exercício de

2006 da contribuinte Ermilina Miranda Ribeiro, assim intimou-se ela a justificar a não inclusão desses valores nos rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual (fl. 04).

Em atendimento à intimação foram apresentados os documentos de fls. 06 a 18. Para efeito de tributação mensal Na fl. 06 consta declaração dos valores mês a mês da pensão alimentícia que foram considerados para efeito de tributação mensal. Verificando-se a declaração de ajuste anual (fl. 21) constatou-se que foi declarado R\$ 51.134,64 da pensão como rendimento recebido de pessoa jurídica, tendo como fonte pagadora o Ministério Público do Estado de Rondônia. Este valor foi desconsiderado e deduzido da base de cálculo para efeito de apuração dos rendimentos tributáveis sujeitos ao lançamento de ofício.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/01/2005	R\$ 7.960,35	75,00
28/02/2005	R\$ 10.183,76	75,00
31/03/2005	R\$ 10.183,76	75,00
30/04/2005	R\$ 11.659,48	75,00
31/05/2005	R\$ 7.963,12	75,00
30/06/2005	R\$ 7.963,12	75,00
31/07/2005	R\$ 7.963,12	75,00
31/08/2005	R\$ 7.963,12	75,00
30/09/2005	R\$ 7.963,12	75,00
31/10/2005	R\$ 7.963,12	75,00
30/11/2005	R\$ 3.828,75	75,00
31/12/2005	R\$ 7.527,88	75,00
31/12/2005		

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 1º a 3º e §§, e 8º, da Lei nº 7.713/88;

Arts. 1º a 4º, da Lei nº 8.134/90;

Arts. 54, 106, inciso II, 109 e 111 do RIR/99;

Art. 1º da Medida Provisória nº 22/2002 convertida na Lei nº 10.451/2002.

002 - MULTAS ISOLADAS

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNE-LEÃO

Falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carnê-leão por se tratar de rendimentos de pensão alimentícia, os quais se sujeitam ao recolhimento mensal de imposto de renda pessoa física.

Data	Valor Multa Isolada	Multa(%)
31/01/2005	R\$ 861,87	50,00
28/02/2005	R\$ 1.167,59	50,00
31/03/2005	R\$ 1.167,59	50,00
30/04/2005	R\$ 1.370,50	50,00
31/05/2005	R\$ 862,25	50,00
30/06/2005	R\$ 862,25	50,00
31/07/2005	R\$ 862,25	50,00
31/08/2005	R\$ 862,25	50,00

30/09/2005	R\$	862,25	50,00
31/10/2005	R\$	862,25	50,00
30/11/2005	R\$	862,25	50,00
31/12/2005	R\$	1.328,86	50,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 8º da Lei nº 7.713/88 c/c arts. 43 e 44, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351/07 c/c art. 106 inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66.

No que se refere à atualização monetária e às penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de cálculo.

Fazem parte integrante do presente Auto de Infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Cientificada do lançamento por via postal em 6/7/2007, conforme cópia de AR de fl. 36, a contribuinte apresentou impugnação em 7/7/2007 (fls. 38/48), acompanhada de documentos (fls. 49/53), com os seguintes argumentos, conforme consta do relatório do acórdão recorrido (fls. 56/57):

Relata os fatos atinentes à fase preparatória do lançamento, acentuando o seu espanto pela lavratura do auto de infração, diante das informações que havia prestado à autoridade fiscal.

Preliminarmente, aduz a nulidade do lançamento porque aplica de forma incorreta o texto legal, desconsiderando os documentos apresentados, que confirmam decisão judicial que dispensa a retenção do imposto de renda, o que fere o princípio da verdade material; a autuação tem erro de tipificação e não guarda correlação com a norma jurídica; e possui motivação infundada, inexistindo "omissão por parte do contribuinte que apresentou os documentos solicitados à fiscalização e se prontificou a apresentar a decisão judicial a qual fundamentou a sua conduta

Reafirma que a notificação fiscal é nula por "não descrever o dispositivo de Lei infringido e adequado para tipificar a conduta supostamente indevida do contribuinte, nele constando apenas disposição genérica de que a conduta do contribuinte não é permitida pela legislação e a penalidade imposta, em afronta ao princípio constitucional da legalidade (art. 150, I, da CF/88), constituindo, em última análise, o cerceamento de defesa". Cita a legislação e decisão administrativa, afirmando que a "tipificação incorreta ou a ausência de tipificação (que deve ser de acordo com a Lei), no auto de infração, inafastavelmente, traduz erro formal de lançamento, resultando em nulidade plena de todo o procedimento. Não se trata de erro material, que pode ser suprido pela própria descrição dos fatos, mas de erro formal, que, inequivocamente, constitui nulidade insanável Apoiada na doutrina, assevera que "os artigos mencionados na infringência não fazem referência aos fatos, inexistindo, assim, o elemento essencial para convalidar o auto de infração. Inexistente do mesmo modo qualquer prejuízo a fiscalização e a Fazenda uma vez que não foi identificada e' provada qualquer omissão do contribuinte, que efetuou sua declaração espontaneamente, sem qualquer ato de ofício por parte do fisco Arremata, sentenciando que o auto de infração deve ser declarado nulo, "considerando o erro formal do lançamento tendo em vista inexistir a tipicidade para a aplicação da penalidade.

No mérito, alega que sua conduta está amparada em decisão judicial, onde o "Ministério Público e o Estado de Rondônia firmaram um acordo decidindo que essas verbas seriam pagas parceladamente. Tais verbas caracterizam-se como um ressarcimento pecuniário com teor reparatório. Logo, não constitui remuneração de capital, tendo natureza indenizatória, afastando por si só, a incidência do imposto de renda sobre a mencionada importância. Reiterando, essas parcelas recebidas tem caráter de reparação de dano material".

Diz que a “fiscalização se ateve somente na declaração de rendimentos apresentadas pela impugnante, declaração essa sem discriminação sobre o que seria a pensão alimentícia e outros valores não tributáveis ou isentos. Não considerou, tão pouco (sic) deduziu os valores pagos a título de imposto de renda de 2005 (darf anexos)”, trazendo quadro demonstrativo.

Aduz que é incabível a multa isolada exigida, pois “declarou sua renda como recebida de Pessoa Jurídica a qual indica o Ministério Público de Rondônia, CNPJ, etc, já que recebe diretamente em depósito em conta corrente do MP/R0, portanto não está obrigada ao recolhimento do carnê-leão

Contesta a penalidade aplicada porque fere os princípios da vedação ao confisco, da razoabilidade, da proporcionalidade e da capacidade contributiva.

Requer o acolhimento da preliminar de nulidade, a declaração de improcedência, no mérito, a descaracterização da multa, ajuntada de novos documentos, caso necessários, e que a intimação dos atos processuais sejam encaminhadas ao endereço do procurador.

Quando da apreciação do caso, em sessão de 10 de fevereiro de 2010, a 4ª Turma da DRJ em Curitiba (PR), julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário, conforme ementa do acórdão nº 06-25.423 - 4ª Turma da DRJ/CTA, a seguir reproduzida (fls. 55/62):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA. ENQUADRAMENTO LEGAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, estando perfeitamente descritos os fatos, que se ajustam aos fundamentos legais apontados.

OMISSÃO. RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. PENSÃO ALIMENTÍCIA.

Consideram-se omitidos os rendimentos recebidos de pessoas físicas, decorrentes de pensão alimentícia, que a contribuinte não logrou comprovar ter submetido à tributação na declaração de ajuste anual.

CARNÊ-LEÃO. IMPOSTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE.

Incide multa isolada sobre o imposto que deixou de ser recolhido, no prazo legal, a título de carnê-leão.

MULTA DE OFÍCIO. OFENSAS A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

A multa de ofício de 75% está prevista em lei e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, a ela é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, assim como não podem ser objeto de análise as supostas ofensas a princípios constitucionais na esfera administrativa, em face da submissão desta ao princípio da legalidade, que é preponderante.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Devidamente intimada da decisão da DRJ, em 23/3/2010, conforme cópia do AR de fl. 67, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 22/4/2010 (fls. 68/79), acompanhado de documentos de fls. 80/84.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora em sessão pública.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 2201-005.394 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.007597/2007-65

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

A lide em questão diz respeito à arguição da contribuinte de que não houve *omissão de rendimentos de pensão alimentícia judicial* uma vez que a parcela considerada omitida corresponde a verbas indenizatórias isentas de imposto de renda conforme decisão da justiça estadual.

Observa-se que no recurso interposto a contribuinte reiterou os argumentos da impugnação.

Da Preliminar de Nulidade

A Recorrente alega a nulidade do auto de infração pelos seguintes motivos: *i)* aplicação incorreta do texto legal, pois a desconSIDERAÇÃO dos documentos apresentados pela contribuinte fere o princípio da verdade material; *ii)* erro de tipificação; e *iii)* motivação infundada, visto a inexistência de omissão de rendimentos.

As hipóteses de nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal estão previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Nos termos do referido dispositivo são tidos como nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa. No caso concreto a autoridade lançadora demonstrou de forma clara e precisa os motivos pelos quais foi efetuado o lançamento, seguindo as prescrições contidas no artigo 142 do CTN, a seguir reproduzido:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

Os requisitos de validade do auto de infração estão previstos no artigos 10¹ do Decreto nº 70.235 de 1972.

O lançamento atendeu aos ditames legais, não se verificando a ocorrência de cerceamento de defesa, vez que a contribuinte conseguiu apresentar sua impugnação, além do fato da matéria estar sendo rediscutida através do presente recurso.

Logo, é de se rejeitar a preliminar arguida.

Do Mérito

Da omissão de rendimentos de pensão alimentícia judicial

De acordo com o auto de infração (fl. 31), no comprovante de rendimentos de José do Espírito Santo Domingues Ribeiro, emitido pela fonte pagadora Ministério Público do Estado de Rondônia, foi identificado pagamento de pensão alimentícia no valor de R\$ 107.085,82, para a contribuinte Ermilina Miranda Ribeiro (fl. 4). Regularmente intimada a justificar a não inclusão desses valores em sua declaração de ajuste anual, apresentou documentos de fls. 7/19. Tendo em vista que a contribuinte declarou como rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica da fonte pagadora Ministério Público do Estado de Rondônia o valor de R\$ 51.134,64, tal valor foi deduzido da base de cálculo para efeito de apuração dos rendimentos tributáveis sujeitos ao lançamento. Como o auto de infração se refere a apenas a parcela omitida de R\$ 55.951,18 (R\$ 107.085,82 – R\$ 51.134,64), motivo pelo qual não foi considerado o valor do imposto apurado na declaração de ajuste anual no valor de R\$ 1.847,46.

Em relação ao valor deixado de oferecer à tributação, a Recorrente alega que a sua conduta está amparada por decisão judicial em mandado de segurança perante o Tribunal de Justiça do Estado de Rondônia. Diante dessa decisão o Ministério Público e o Estado de Rondônia firmaram um acordo decidindo que essas verbas seriam pagas parceladamente e que as mesmas teriam o caráter de reparação de danos materiais, caracterizando-se como um ressarcimento pecuniário com teor reparatório.

A isenção é uma das formas de exclusão do crédito tributário prevista nos artigos 175 a 179 da Lei nº 5.172 de 1966 (CTN), razão pela qual deve ser interpretada literalmente, vedando-se a possibilidade a sua concessão por analogia ou interpretação extensiva, nos termos do artigo 111, inciso II do CTN:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;(grifos nossos)

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

¹ Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

No caso concreto, ao contrário do afirmado pela contribuinte, os beneficiários da aludida isenção amparada pela decisão judicial são apenas seus autores/partes da ação judicial. Os rendimentos isentos a que se referem a ação judicial, são apenas os recebidos pelo Sr. José do Espírito Santo Domingues Ribeiro. Tal isenção não abrange os valores da pensão alimentícia por ele pagos à ora Recorrente.

Deve-se ressaltar que as decisões administrativas colacionadas não guardam analogia com a matéria em discussão (fls. 73/74).

Deste modo não merece reparo o acórdão recorrido neste ponto.

Da Multa Isolada

A contribuinte alega que os rendimentos foram recebidos de pessoa jurídica, motivo pelo qual sobre eles não teria incidência da multa isolada. Todavia, tais rendimentos são relativos à pensão alimentícia repassados pelo Ministério Público do Estado de Rondônia, por intermédio de desconto na folha de pagamento do devedor da pensão alimentícia José do Espírito Santo Domingues Ribeiro, conforme documentos de fls. 08/18.

Em relação à concomitância da multa de ofício e da multa isolada pela falta de antecipação do tributo em carnê-leão, utilizo-me, com a devida vênia, como razão de decidir o voto do ilustre Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo no Acórdão nº 2201-003.931, em sessão de 14 de setembro de 2017, nos seguintes termos:

(...)

É certo que, nos termos do art. 08 da lei 7.713/88, fica obrigado ao recolhimento mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física o contribuinte que receber rendimentos tributáveis de outra pessoa física. Tal recolhimento se dá a título de antecipação do devido no exercício.

Assim dispõe a Lei 9.430/96

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Portanto, resta evidente que a falta de pagamento ou recolhimento do tributo apurado mediante lançamento de ofício está sujeita ao percentual de multa vinculada de 75%.

Já a falta de recolhimento do valor mensal da antecipação a que está sujeita a pessoa física nos termos do art. 8º da Lei 7.713/88, sujeita-se à multa exigida isoladamente no percentual de 50%. Frise-se, ainda que não tenha sido apurada imposto a pagar na declaração de ajuste.

Embora seja incomum, é possível que o valor a pagar no ajuste anual seja exatamente o mesmo que deixou de ser recolhido a título de carnê-leão, mas tal identidade estaria limitada aos números e não à base de incidência, pois a multa de 75% incide sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos a falta de pagamento ou recolhimento do tributo apurado mediante lançamento de ofício. Já a multa isolada de 50% incide sobre a falta de recolhimento da antecipação devida quando se recebe rendimentos de pessoas físicas ou de fontes do exterior.

Portanto, entendo que, ao contrário do que alega o contribuinte, não há dupla penalização sobre a mesma base de incidência. O que identifico são suas penalidades distintas.

O que se tem, no caso do carnê-leão, é uma obrigação de antecipar o tributo de modo a prover recursos para manter o funcionamento da máquina estatal.

Naturalmente, no ajuste anual, pode-se chegar à conclusão de que tais recolhimentos nem seriam necessários, importando em restituição total ou parcial do que foi recolhido durante o período, mas resta explícito que o legislador não se preocupou com o que ocorrerá no ajuste, ao afirmar que a penalidade isolada é devida ainda que não seja apurado imposto a pagar no final do exercício.

Há quem defenda a inaplicabilidade da multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão de forma cumulativa com a multa de ofício, seja por acarretar *bis in idem*, seja por considerar a lógica da consumação penal, pela qual a infração mais grave abrange a menos grave que lhe seja preparatória ou subjacente. Para estes, tal multa isolada somente seria possível se aplicada no curso do ano calendário, antes de findo o exercício.

Não obstante, não me filio a tal entendimento, em particular por entender o texto legal que prevê a multa isolada, ao estabelecer que esta seria devida mesmo se não fosse apurado imposto a pagar na declaração, já denota que o momento de seu lançamento pode sim ocorrer após o término do período de apuração.

Acatar a compreensão de que tal exigência somente seria possível no curso do ano calendário seria, na prática, extirpar todo a força normativa do texto legal, já que, como regra, não há procedimento fiscal instaurado no curso do ano-calendário a que se refere.

Ademais, se assim entendêssemos, estaríamos colocando em risco o interesse público que motivou a elaboração da norma, pois poderíamos chegar ao extremo de não fiscalizar dentro do ano e todos pararem de efetuar os recolhimentos mensais a título de antecipação, já que os resultados seriam exatamente os mesmos.

Contudo, a despeito dos argumentos acima expostos, que guardam relação com a legislação atualmente em vigor e que serviu lastro para redução da penalidade no julgamento de 1ª instância, o fato é que o caso sobre o qual estamos debruçados remonta aos anos de 2001 e 2002, sendo, portanto, necessário rememorar os preceitos então vigentes da mesma lei 9.430/96, os quais foram utilizados na fundamentação da exigência de fl. 12.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

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

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, de 22 de dezembro de

1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste.

Como se vê, a matéria sofreu profunda alteração em 2007, em particular com a edição da MP 351/2007 e da Lei 11.488/2007. No texto anterior, não havia duas penalidades. Apenas uma.

Portanto, à época da ocorrência dos fatos geradores em discussão, 2003, a concomitância das penalidades isoladas e de ofício não encontrava lastro no texto então vigente do art. 44 da lei 9430/96, em razão de sua clara previsão de que as multas previstas no artigo seriam exigidas, no caso de não recolhimento do carnê-leão, isoladamente.

Assim, temos as seguintes situações:

1) no caso de lançamento exclusivamente de multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão, independentemente do período a que se refere, deve-se aplicar a penalidade nova (50%), em homenagem à retroatividade benigna de que trata alínea "c", inciso II do art. 106 da lei 5172/66 (CTN);

2) no caso de lançamento de multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão concomitantemente com a exigência de ofício incidente sobre a diferença apurada de IRPF, deve-se excluir a penalidade isolada se o lançamento se refere a períodos de apuração até 2006, mantendo-se a exigência de ofício. Caso se refiram a períodos de apuração de 2007 e posteriores, é devida a manutenção concomitante das penalidades isoladas e de ofício. (grifos nossos)

(...)

Logo, no caso concreto, tendo em vista ser o período de apuração o ano-calendário de 2005, não é cabível a aplicação da penalidade isolada, mantendo-se a exigência de ofício.

Da Multa de Ofício

Nos casos de lançamento de ofício, como se configura a situação presente, as multas aplicadas são as previstas no artigo 44 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996.

Quanto à alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada em razão da sua natureza de confisco deve-se ressaltar que a autoridade julgadora de instância administrativa não tem competência para se manifestar acerca da constitucionalidade e legalidade das normas regularmente editadas segundo o processo legislativo estabelecido, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário. Além do mais a matéria encontra-se sumulada (súmula nº 2), a seguir reproduzida e, por conseguinte, de observância obrigatória pelos membros deste Conselho Administrativo, nos termos do artigo 72 do RICARF. Assim dispõem a referida súmula:

Súmula CARF nº 2

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

Portanto, o acórdão deve ser mantido, não merecendo reparo.

Conclusão

Diante do exposto, vota-se em dar provimento parcial ao recurso voluntário para exonerar a exigência correspondente à multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão, nos termos do voto em epígrafe.

Débora Fófano dos Santos