



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11030.002460/2008-05
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.929 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de junho de 2023
Recorrente ROQUE LUIZ PIOVESAN
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004, 2005, 2006

CARNÊ-LEÃO. CUMULATIVIDADE DAS MULTAS ISOLADA E DE OFÍCIO. APLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 147.

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sônia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Christiano Rocha Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Christiano Rocha Pinheiro (relator), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Gleison Pimenta Sousa, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Martin da Silva Gesto e Sônia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

De início, para consulta e remissão aos marcos do debate até aqui conduzido, segue anotado o índice das principais peças processuais que compõe o feito:

	Índice de Peças Processuais			
Documento	Auto de Infração	Impugnação	DRJ - Acórdão	Recurso Voluntário
Localização (Fl.)	3	595	609	622

Diante da lavratura de Auto de Infração para lançamento crédito tributário relativo ao IRPF, o recorrente se insurgiu perante o contencioso administrativo cuja primeira análise foi concretizada no Acórdão 18-12.407 da lavra da 2ª Turma da Delegacia da RFB de Julgamento em Santa Maria (DRJ/STM).

Para melhor compreensão dos fatos até aqui sucedidos, tomo como referência o relatório que compõe a supracitada decisão.

DRJ ACORDÃO - RELATÓRIO

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração (fls. 02 a 32) referente a Imposto sobre a Renda de Pessoa Física do ano-calendário 2004, 2005, 2006, no qual foi apurado o crédito tributário de R\$ 181.592,64, nele compreendido imposto, multa de ofício e juros de mora e multa exigida isoladamente, em decorrência da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, dedução indevida de despesas do livro caixa e falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, na forma dos dispositivos legais sumariados na peça fiscal.

Tempestivamente, o interessado apresenta a impugnação parcial da exigência às fls. 588 a 597. Suas alegações estão, em síntese, a seguir descritas.

A autuação fazendária em parte não pode prosperar pois contém inconsistências de ordem legal e materiais que a invalida.

As normas sobre o lançamento de tributos e contribuições, bem como, sobre a explicação de multas, nos moldes do empregado na autuação fiscal, tem marco importante com a Lei 9.430, de 1996, artigo 44.

A partir de 2004, o art. 44 da Lei nº 9.430/96 foi alterado pelo artigo 2º da Lei nº 10.892/2004. As alterações dizem respeito somente aos casos de utilização diversa de benefícios e nos casos de falta de atendimento a intimações.

A Lei nº 9.430/96 foi novamente alterada pela Medida Provisória nº 303/2006, que, no entanto, foi declarada sem eficácia pelo Congresso Nacional.

Posteriormente, a partir de 2007, o artigo 44 da Lei nº 9.430/96 passou a vigorar com a redação dada pelo art. 18 da Medida Provisória nº 351/2007. Houve alteração no percentual da multa isolada aplicável aos casos de falta de pagamento, pagamento após o vencimento sem os acréscimos da lei e nas hipóteses de falta de pagamento mensal obrigatório, passando de 75% para 50%.

Na hipótese de falta de declaração ou declaração inexata, que ocorre quando o contribuinte incorre em erro relativamente ao valor dos rendimentos declarados, o Fisco apura o montante tributável e realiza o lançamento correspondente, e, então aplica a multa de 75% sobre o total apurado. Nesse caso a multa é cobrada juntamente com o valor do imposto apurado.

O inciso III, §1º do mencionado art. 44, previa a aplicação de uma multa isolada para a hipótese do contribuinte 'que estivesse obrigado ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) e não realizasse tal recolhimento. Assim, nesse caso, mesmo após o encerramento do período-base, ainda que o contribuinte tenha incluído na respectiva declaração de ajuste anual o rendimento sujeito ao carnê-leão, mesmo assim caberia a cobrança da multa isolada.

Ressalte-se que a legislação não autoriza a cobrança concomitante da multa de ofício de 75% sobre o valor não declarado e lançado de ofício por iniciativa do Fisco, mais uma multa isolada de 50%, aplicada sobre a mesma base de cálculo. A aplicação de duas multas distintas sobre uma mesma base de cálculo caracteriza uma prática ilegal, *bis in idem*, decorrente de uma interpretação distorcida do Fisco, pois com a própria lei expressamente determina a aplicação será isolada.

Do disposto no artigo 97, inciso V da Lei nº 5.172/66 (CTN), se infere que a instituição ou majoração de qualquer penalidade somente pode ocorrer ao amparo da lei.

Ao executivo de nenhuma forma é dada a possibilidade de agir ao seu talante. A lei há de ser sempre a única fonte capaz de estabelecer o balizamento indispensável à prática de cominação de penalidade. Transcreve o artigo 112 do CTN.

No âmbito administrativo-tributário vige o princípio da tipicidade cerrada, o que significa dizer que toda autoridade fiscal deve fiel obediência ao estrito comando legal.

A aplicação de penalidade demanda indispensável ocorrência de sua hipótese de incidência legalmente prevista.

Portanto, para dar ensejo à aplicação da penalidade é necessário que tenha efetivamente ocorrido o fato descrito em abstrato na lei como infração, que no caso não aconteceu.

Nesse sentido são as decisões do Conselho de Contribuintes conforme acórdãos cujos ementários transcreve.

O Fisco incorreu em lamentável equívoco, pois ao apurar valores que considerou devido nos anos-calendário de 2004 a 2006, realizou o lançamento de ofício correspondente, tendo em vista que esses valores não foram declarados nas épocas próprias, hipótese em que caberia apenas a aplicação da multa de ofício propriamente dita. Realmente, nesse caso a lei autoriza somente a aplicação da multa de ofício de 75%, não havendo previsão legal para a aplicação concomitante de outra multa além daquela prevista no inciso I, §1º, do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Portanto, relativamente à multa isolada no valor de R\$39.881,09, aplicada no percentual de 50%, entende ser o lançamento manifestamente ilegítimo, motivo pelo qual a exigência, nessa parte, deve ser cancelada.

Registre-se entender a impugnação parcial, por não concordar exclusivamente com a aplicação da multa isolada, sendo que ao demais autuado já providenciou o pagamento integral, em 03/12/2008, conforme DARF que anexa.

A partir da análise dos elementos de prova carreados aos autos e dos fundamentos apresentados pela defesa, o colegiado da DRJ/STM decidiu por unanimidade não dar provimento a impugnação e, assim, manteve a integralidade do crédito tributário contestado. Segue ementa do acórdão.

DRJ ACORDÃO - EMENTA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

MULTA ISOLADA (CARNÊ LEAO).

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.

CONCOMITÂNCIA ENTRE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA.

Não há impedimento na aplicação da multa de ofício e da multa isolada por se referirem a diferentes infrações cometidas.

Inconformado com a primeira decisão administrativa, o recorrente apresentou recurso voluntário por meio do qual carreou em síntese os seguintes fundamentos.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Que o auto de infração foi formalizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Passo Fundo (RS);

Que o recorrente contestou somente a cobrança indevida da multa isolada (50%) prevista pelo art. 44, § 1º, IV da Lei nº 9.430/1996, relativa ao carnê-leão;

A parte não impugnada foi inteiramente quitada conforme comprovação por meio de DARF acostada aos autos;

A INCONSISTÊNCIA LEGAL DO LANÇAMENTO

Que para comprovar o alegado, o recurso transcreverá os fundamentos já anotados na impugnação;

Que as alterações na Lei nº 9.430/1996, promovidas pela superveniência da Lei nº 10.892/2004, dizem respeito somente aos casos de utilização diversa de benefícios e nos casos de falta de atendimento à intimações;

Que na falta de declaração ou declaração inexata, o Fisco apura o montante tributável e realiza o lançamento correspondente, e, então, aplica a multa de 75% sobre o total apurado;

Que no caso de falta de pagamento ou de pagamento após o vencimento sem os acréscimos legais, havia também a previsão de aplicação da multa de ofício no percentual de 75% sobre o valor não recolhido ou recolhido sem acréscimos;

Que a legislação não autoriza a cobrança concomitante da multa de ofício (75%) e da multa isolada (50%), aplicadas sobre a mesma base cálculo;

Que a aplicação de duas multas distintas sobre a mesma base de cálculo caracteriza uma prática ilegal, *bis in idem*, decorrente de uma interpretação

distorcida do fisco, pois como a própria lei expressamente determina a aplicação será isolada;

Que no âmbito administrativo-tributário vige o princípio da tipicidade cerrada, o que significa dizer que toda autoridade fiscal deve fiel obediência ao estrito comando legal;

Que o Fisco incorreu em lamentável equívoco ao apurar valores nos anos-calandários de 2004, 2005 e 2006; uma vez que nesse caso a lei autoriza somente a aplicação da multa de ofício de 75%, não havendo previsão legal para a aplicação concomitante de outra multa;

OS PEDIDOS

Diante do exposto, pede a esse Colegiado o cancelamento da parte impugnada (Multa Isolada) do auto de infração e o conseqüente arquivamento do processo fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Christiano Rocha Pinheiro, Relator.

ADMISSIBILIDADE

TEMPESTIVIDADE E PRESSUPOSTOS

O recorrente foi intimado da decisão de primeira instância por via postal, em 23/06/2010, conforme Aviso de Recebimento (fl. 617). Uma vez que o recurso foi protocolizado em 02/07/2010 (fl. 622), é considerado tempestivo ademais de preencher os pressupostos legais de admissibilidade.

MATÉRIA CONHECIDA

CONCOMITÂNCIA DE COMINAÇÕES SANCIONADORAS

O recorrente assenta sua defesa no questionamento acerca da possibilidade, ou não, da cominação conjunta das multas preconizadas pelo art. 44, II, a da Lei nº 9.430/1996 e pelo art. 44, I do mesmo diploma.

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;

II - de 50% (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;

O caso sob análise diz respeito a rendimentos sujeitos a tributação prevista pelo art. 8º da Lei nº 7.713/1988, consistentes em montantes percebidos *de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte.*

Perceba-se que a sistemática implementada pelo carnê-leão é voltada para o controle fiscal e garantia de arrecadação decorrente de rendas desprovidas da lógica de retenção em fonte. Trata-se, pois, de um mecanismo de antecipação ingressos que não descaracteriza a natureza tributável dos rendimentos e conseguinte submissão ao ajuste anual.

A situação concreta relata um contribuinte que exercia o ofício de Tabelião do Segundo Tabelionato de Passo Fundo/RS, durante o período sujeito a apuração fiscal, cuja operação pressupõe a elaboração de Livro Caixa para determinação da matéria tributária. O Termo Verificação Fiscal produzido na esteira do Auto de Infração relatou as irregularidades, fls. 32/33.

Diante de tais constatações e, à vista da legislação tributária, foram efetuados os cálculos para exigência do imposto que deixou de ser recolhido aos cofres públicos, computando-se na determinação da base de cálculo anual do Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, as omissões de rendimentos e as deduções indevidas de despesas, conforme descrito acima, apurando-se o imposto devido, acrescido da multa de lançamento de ofício-V de 75% e dos juros de mora, bem como da multa isolada de 50%, de conformidade com os respectivos enquadramentos legais que constam do Auto de Infração do qual este Termo de Verificação Fiscal é parte integrante.

O presente lançamento de ofício visa resguardar os interesses da Fazenda Nacional com relação aos fatos descritos, não impedindo a realização de novas fiscalizações, dentro do prazo decadencial, caso venha a tomar conhecimento de fatos novos, não verificados na presente fiscalização, que abrangem os anos calendário de 2004 a 2006.

Sobre o tema, foi editada a Súmula CARF nº 147 que revela o marco cronológico relativo as pertinentes modificações legais e consequentes efeitos. Segundo interpretação dada, a multa isolada derivada da falta de pagamento do carnê-leão somente adentrou no mundo jurídico com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, depois convertida na Lei nº 11.488/2007, quando já havia transcorrido os períodos de apuração considerados pela Autoridade Fiscal (2004 a 2006).

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Perfilhada com dita exegese, e com intuito aclarador, a ementa da Decisão n.º 2202-008.949 prolatada no bojo do processo n.º 14041.001407/2008-48 e acolhida por unanimidade pela presente Turma, sob relatoria do Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, dita ser *incabível a aplicação de multa isolada em função da ausência de recolhimento de carnê-leão para fatos geradores anteriores à vigência da nova redação dada ao art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, pela MP n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007.*

Embora o cerne da questão não resida exatamente na concomitância das cominações sancionadoras, como sugere a defesa, o conteúdo da Súmula CARF n.º 147 fixa a incompatibilidade temporal dos fatos aqui observados com a vigência do art. 44, II, a da Lei n.º 9.430/1996, no sentido de que os efeitos da multa isolada somente começam a ser produzidos quando já finalizados os períodos de apuração tomados pela atuação fiscal.

Portanto, ainda que tenha razão a decisão de piso ao afirmar que *não há disposição legal proibitiva da acumulação da multa de ofício e a multa exigida isoladamente pela falta de recolhimento do carnê-leão*, fl. 613, a cronologia dos fatos aponta para a ausência de marco legal em 2006 capaz de sustentar a aplicação da multa isolada, o que sob a perspectiva do princípio da legalidade corrobora as pretensões da defesa.

▪ Conclusão

Baseado no exposto, voto por conhecer do recurso; e, no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Christiano Rocha Pinheiro