



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

Processo nº 11040.000318/2005-53
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-001.268 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de agosto de 2011
Matéria IRPF
Recorrente RITA DE CASSIA GRANADA CORREA DA SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

A multa isolada não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício. Precedentes do CARF e da CSRF.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, para excluir a multa isolada aplicada. Vencido o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Evande Carvalho Araujo- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), José Evande Carvalho Araujo, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa, José Raimundo Tosta Santos, Gonçalo Bonet Allage, Alexandre Naoki Nishioka.

Relatório

AUTUAÇÃO

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 3 a 19, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2001, 2002, 2003, para lançar omissão de rendimentos recebidos de pessoa física sujeitos a carnê-leão, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$34.721,33, acrescido de multa de ofício e juros de mora, e R\$30.406,88 de multa isolada.

IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 195 a 198), acatada como tempestiva. Alegou, consoante relatório do acórdão de primeira instância (fl. 357), que:

- já havia decaído o direito da Fazenda efetuar o lançamento relativamente aos meses de janeiro, fevereiro e março do ano-calendário de 2000, em face do prescrito no art. 150, § 4º, do CTN e de copiosa jurisprudência administrativa e judicial;

- no caso presente, estando os rendimentos auferidos sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório (“carnê-leão”), previsto no art. 106, do RIR/99, configura-se, perfeitamente, o lançamento por homologação, ao qual se aplica o disposto no aludido § 4º do artigo 150 do CTN;

- no demonstrativo mensal dos rendimentos apurados, relativo ao ano-calendário de 2001, não foram subtraídos os rendimentos “declarados” pela impugnante, o que acarretou a tributação excessiva no referido período;

- consoante pacífica jurisprudência do Conselho de Contribuintes, “A multa isolada não pode ser cobrada concomitantemente com a multa de ofício, evitando-se assim a dupla penalidade para uma mesma infração” (1º CC – Rec. 130.297 - Ac. 104-19.318) - 4ª Câmara - Rel. José Pereira do Nascimento - DOU 11.08.2003 - p. 36 e Revista de Estudos Tributários Nº 34, pág. 120);

- a fim de que não haja tributação excessiva sobre a renda efetivamente auferida, pleiteia a dedução das despesas com o “aluguel” da sala onde desempenha suas atividades, bem como das “despesas de condomínio, luz e telefone”, todas indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora (art. 75, III, do RIR/99) e devidamente comprovadas atreves dos documentos anexos e de cópias do Livro Caixa, no qual foram escrituradas.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente em parte o lançamento, em julgamento consubstanciado na seguinte ementa (fls. 355 a 364):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003

DECADÊNCIA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A contagem do prazo decadencial para a realização do lançamento de ofício inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

CARNÊ-LEÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 44, II, “a”, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, disciplinada pela Instrução Normativa SRF nº 46, de 13 de maio de 1997, estabeleceu a aplicação da multa isolada para a pessoa física, sujeita ao pagamento do imposto na forma de carnê-leão, que tenha deixado de fazê-lo, sem prejuízo da multa calculada sobre o imposto suplementar apurado pelo Fisco.

CARNÊ-LEÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE DA LEI FISCAL

Redução do percentual da multa de 75% para 50%. Dispondo a lei nova de penalidade menos severa que a vigente ao tempo da prática da infração, aplica-se ao fato pretérito.

DESCONTO SIMPLIFICADO

Incabível a dedução de despesas escrituradas em livro-caixa apresentado juntamente com a impugnação, tendo em vista que, além de apresentado a destempo, a contribuinte optou pela apresentação da declaração de ajuste anual no modelo simplificado.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)

Cientificado da decisão de primeira instância em 18/11/2009 (fl. 370), o contribuinte apresentou, em 16/12/2009, o recurso de fls. 372 a 374, onde pleiteia apenas a exclusão da multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão, cobrada concomitantemente com a multa do lançamento de ofício, por estar em descompasso com o entendimento pacificado no âmbito desse Colegiado.

O processo foi distribuído a este Conselheiro, numerado até a fl. 383, que também trata do envio dos autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, contendo ainda a fl. 384, sem numeração, referente ao Despacho de Encaminhamento dos autos do SECOJ/SECEX/CARF para a 1ª Câmara da 2ª Seção.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Evande Carvalho Araujo, Relator.

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

Não há arguição de qualquer preliminar.

O recurso voluntário se limita a questionar a cobrança da multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão.

Verifico que a presente autuação aplicou a multa de ofício de 75% sobre os rendimentos omitidos recebidos de pessoas físicas e a multa isolada de 75% sobre os mesmos valores, a título de falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão (fls. 5 a 9), tendo o julgador de 1ª instância reduzido o percentual da última penalidade para 50%.

De fato, a jurisprudência deste Conselho há muito se assentou no sentido de não admitir a cobrança concomitante de multa de ofício incidente sobre os rendimentos omitidos e da multa isolada por falta do recolhimento mensal do carnê-leão, calculada sobre os mesmos rendimentos, como ilustrado pelo Acórdão nº 9101-00.259, da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, prolatado em 28 de julho de 2009.

Nesta turma, é também esse o entendimento consolidado, muito bem explicado no voto do Ilmo. Sr. Conselheiro José Raimundo Tosta Santos no Acórdão nº 2101-00.707, julgado em 19 de agosto de 2010, que tomo a liberdade de transcrever:

Não se quer, nesta esfera administrativa, proclamar a inconstitucionalidade do § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996. Trata-se, sim, de interpretá-la de forma sistemática, em harmonia com o ordenamento jurídico onde está inserida, do qual, a toda evidência, faz parte e deve ser incluída até mesmo (e principalmente) a Constituição, bem assim as leis complementares dela decorrentes.

Não é o caso, por conseguinte, de se afastar por completo a aplicação da multa isolada. Será ela pertinente quando a autoridade tributária, valendo-se da prerrogativa de fiscalizar o contribuinte no próprio ano-calendário (RIR/99, art. 907, parágrafo único), ou mesmo em momento posterior a este, detectar a falta de recolhimento mensal. Aí a multa terá lugar, mesmo que o contribuinte tenha incluído os rendimentos sujeitos ao carnê-leão na base de cálculo anual, independentemente de haver apurado imposto a pagar na declaração de ajuste.

Na exigência de tributo por auto de infração ou notificação de lançamento não há espaço para se incluir concomitantemente a cobrança da multa de lançamento de ofício isolada, sobre a mesma omissão que gerou o lançamento do tributo, acrescido da multa de ofício. Haveria, aí, um bis in idem. A punição administrativa somente pode ocorrer uma vez para a mesma infração; punir duas vezes é ilegal e constitui interpretação inadequada e aplicabilidade incorreta dos textos legais.

Quando se pune a falta de recolhimento antecipado do tributo devido em razão da percepção de rendimentos de pessoas físicas, já está se punindo a falta de

pagamento dessa parcela do tributo devida no ano (importante observar que o cálculo da multa de ofício não contém exclusão do valor já punido com a multa isolada). Como apenas uma penalidade deve permanecer, mantém-se a multa de ofício sobre a omissão de rendimentos auferidos de pessoa física, conforme decidido no acórdão embargado.

(...)

Peço vênias para também transcrever o voto do Ilmo. Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, também membro desta Turma de Julgamento, quando compunha a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, no voto do Acórdão nº 3301-00.120, julgado na sessão plenária de 02 de junho de 2009:

(ii.6) Da aferição da possibilidade de cumulação das multas de ofício e isolada no presente caso

Por derradeiro, entendo que assiste, igualmente, razão à contribuinte ao afirmar que é incabível a cumulação das multas de ofício e isolada, *in casu*.

Com efeito, tenho adotado o posicionamento, em reiteradas oportunidades, que se aplicam, ao direito tributário penal, isto é, às penalidades aplicáveis aos ilícitos tributários, os princípios constitucionalmente assegurados, atinentes ao campo do direito punitivo, mais especificamente no que atine aos preceitos da tipicidade da infração.

Nesse sentido, decorre da aplicação do princípio da tipicidade, desenvolvido com extrema proficuidade no campo do direito penal, o chamado princípio da consunção, de acordo com o qual a infração mais gravosa absorve aquela menos gravosa, quando os elementos do tipo da conduta menos gravosa forem comuns àqueles relativos à mais gravosa. A este respeito, curial a lição de Roque Antonio Carrazza, *in verbis*:

"O terceiro princípio, também idôneo a dirimir os conflitos aparentes de normas penais, é o da consumpção (ou consunção). Este princípio traz à sirga a idéia de uma atividade complexa, embora unitária sob o aspecto social-valorativo, que se prolonga no tempo. O agente, ao desenvolvê-la, acaba por violar uma pluralidade de normas, em que a última, contém perfeitamente as demais, (...) Na progressão, o agente parte de um minus, para chegar a um majus, violando diversas disposições legais, nas quais uma absorve e se consome na outra. Daí falar-se em meios necessários, em fase normal de preparação e em fase normal de execução de outro crime. Em todos estes casos, a conduta anterior ou posterior é, pela consumpção, excluída, com a aplicação da pena principal." (CARRAZZA, Roque Antonio. Da Impossibilidade Jurídica de Concurso Material ou Formal Imperfeito entre os Crimes de Descaminho (art. 334, segunda parte do Código Penal Brasileiro) e de Sonegação Fiscal (art. 1º, I a IV, da Lei 8.137/90) - Questões Conexas In: COSTA, José de Faria (et. al.), Direito Penal Especial, Processo Penal e Direitos Fundamentais. São Paulo: Quartier Latin, 2006, pp. 238-239)

Com efeito, sendo certo que a antecipação do recolhimento, por meio de carnê-leão, do imposto de renda devido, na forma do art. 8º da Lei nº 7.713/88, é *iter* procedimental lógico à omissão de rendimentos apurada no mesmo ano-calendário, não se faz possível a cumulação das multas de ofício e isolada, eis que admitir-se tal possibilidade levaria, inevitavelmente, ao *bis in idem* punitivo, o que não se admite no ordenamento jurídico.

(...)

Apesar da força dos argumentos, ressalvo meu ponto de vista de que a aplicação conjunta das duas multas é decorrência direta do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e de que não existe dupla penalidade pela mesma infração, uma vez que a multa isolada pune o não recolhimento mensal do carnê-leão, nos termos do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, enquanto a multa de ofício pune a falta de tributação dos rendimentos omitidos na declaração de ajuste anual, sendo necessárias punições diferentes para condutas ilícitas diversas.

De qualquer modo, em homenagem ao entendimento majoritário desta Turma e do CARF, e para evitar a elaboração de voto vencedor em matéria já consolidada, voto por dar provimento ao recurso voluntário para excluir a multa isolada aplicada.

(assinado digitalmente)
José Evande Carvalho Araujo