



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11050.000309/00-77
Recurso nº. : 125.987
Matéria : IRPF - Ex(s): 1988 e 1999
Recorrente : CARMEN LAURA MARTINS DA CRUZ
Recorrida : DRJ em PORTO ALEGRE - RS
Sessão de : 19 de março de 2002
Acórdão nº. : 104-18.653

IRPF – HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS – São tributáveis os rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício decorrentes da atividade profissional, não submetidos à incidência na declaração de ajuste anual.

MULTA AGRAVADA – O conceito de evidente intuito de fraude, que não se presume, escapa à simples omissão de rendimentos quando ausente conduta material bastante para sua caracterização.

MULTA ISOLADA – MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – É inaplicável a multa isolada concomitantemente com a multa de ofício, tendo ambas a mesma base de cálculo.

MULTA ISOLADA – IMPOSTO RECOLHIDO – A inexistência de crédito tributário, via cumprimento da obrigação antes do procedimento fiscal, torna incabível a multa de ofício isolada diante da regra expressa do art. 138, além de manifesta incompatibilidade com os art. 97 e 113, todos do CTN.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CARMEN LAURA MARTINS DA CRUZ.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: I – excluir a multa de ofício isolada exigida em concomitância com a multa de ofício; II – reduzir a multa de 150% para 75%; e III – excluir a multa de ofício exigida isoladamente. Vencido o Conselheiro Nelson Mallmann que negava provimento em relação ao item III.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11050.000309/00-77
Acórdão nº. : 104-18.653


REMIS ALMEIDA ESTOL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 SET 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES e JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11050.000309/00-77
Acórdão nº. : 104-18.653
Recurso nº. : 125.987
Recorrente : CARMEN LAURA MARTINS DA CRUZ

RELATÓRIO

Contra o contribuinte CARMEN LAURA MARTINS DA CRUZ, inscrita no CPF sob n.º 224.670.840-00, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01/03, com as seguintes acusações:

**"OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRABALHO SEM VÍNCULO
EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS**

Omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, conforme detalhado em descrição dos fatos em anexo.

<u>Fato Gerador</u>	<u>Valor Tributável</u>	<u>% Multa</u>
31/07/1997	596.975,75	150,0

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-
LEÃO**

Falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física, devido a título de carnê-leão, conforme detalhado em descrição dos fatos em anexo.

<u>Data</u>	<u>Valor Multa Isolada</u>
30/06/1997	R\$. 4.991,18
31/07/1997	R\$.223.393,39
30/11/1997	R\$. 701,25
31/01/1998	R\$. 1.522,51
30/06/1998	R\$. 7.040,63"

Insurgindo-se contra a exigência, formula o interessado sua impugnação, cujas razões foram assim sintetizadas pela autoridade julgadora:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11050.000309/00-77
Acórdão nº. : 104-18.653

"Em sua defesa (fls. 145/149) a contribuinte alega, em síntese, que:

- até 27/05/1998 era sócia da Banca de Advocacia juntamente com seu pai, já falecido (Antonio Ferreira Martins) e seu irmão (Álvaro Veiras Martins), em decorrência, a participação nos honorários profissionais do escritório era de 50% para seu pai e 25% para ela e seu irmão.

- atuou no processo trabalhista n.º 01536.921/85-8, movido por Flores Salles Pontes e outros contra o Departamento Estadual de Portos, Rios e Canais (DEPREC), cuja tramitação se deu na Primeira Junta de Conciliação e Julgamento de Rio Grande/RS (sic);

- em decorrência da vitória obtida no processo recebeu, em 25/06/1997, como honorários de sucumbência do DEPREC o montante de R\$.299.674,66, o qual foi devidamente informado na declaração de ajuste anual e recolhido o respectivo imposto retido na fonte;

- "Concomitantemente, a impugnação recebeu o montante de R\$.1.405.261,19 através de um segundo alvará judicial, que seria parte devida aos reclamantes, sendo este valor líquido, já descontada a contribuição ao IPE e o Imposto Retido na Fonte (IRRF) no montante de R\$.592.569,85 (foi emitido um terceiro alvará em favor do DEPREC)" (sic);

- passou a prestar contas aos autores da ação trabalhista "correspondente aos honorários acordados verbalmente como os reclamantes, que, para surpresa geral, contestaram os referidos descontos", através da Ação de Prestação de Contas n.º 02200086074 em tramitação na 2.ª Vara Cível da Comarca de Pelotas;

- o fato imponível do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza é a disponibilidade econômica e necessariamente jurídica, do produto do trabalho, do capital ou da combinação de ambos;

- no caso em tela, uma vez que a impugnante não pode incluir o valor retido dos reclamantes no seu patrimônio, haja vista encontrar-se sob litígio judicial, sujeito a nova prestação de contas, dito montante não se constitui em renda e nem posto que são rendimentos indisponíveis, sem controle voluntário;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11050.000309/00-77
Acórdão nº. : 104-18.653

- o fisco não pode exigir tal tributação antes de haver a definitiva integração de uma receita ao patrimônio da pessoa física da contribuinte;

- objetivando dividir a responsabilidade de fiel depositária do valor "sub judice" "foram repassados honorários aos demais integrantes do escritório de advocacia, em julho de 1997, os valores correspondentes a R\$.211.479,75 e R\$.149.243,90, respectivamente, ao Dr. Antonio Ferreira Martins e ao Dr. Álvaro Veiras Martins." (sic);

- tais repasses estão comprovados através de cópia do extrato de conta corrente do UNIBANCO, conta n.º 117672-9, do débito no valor de R\$.211.479,75, em 01/07/1997, através do cheque n.º 0500776 e a declaração do inventariante ratificando o crédito na conta do inventariado, bem como através do recibo de depósito a favor do Dr. Flávio, datado de 02/07/1997, junto a Caixa Econômica Federal, agência 0345, na conta n.º 34607, no valor de R\$.149.243,90;

- foi solicitada ao UNIBANCO comprovação do valor de R\$.211.479,75 na conta corrente Dr. Antonio (espólio), a qual tão logo disponível encaminhará para juntada aos autos;

- no caso, não há qualquer prejuízo à Fazenda Pública pelo fato de a tributação dos honorários ser diferida até o final da ação judicial, tendo em vista que o valor resgatado já foi tributado na fonte;

- discorda da aplicação da multa agravada pelo fato da impugnante não ter relacionado na sua declaração de ajuste anual a percepção de tais honorários e que não informou tal valor, quando intimada em 11/10/1999, por ter sido solicitado o comprovante de rendimentos tributáveis, não tributáveis e tributados exclusivamente na fonte, "tipos de rendimentos da legislação tributária que não abrangem o valor retido pela impugnante e indisponível para tributação, por ser objeto de ação judicial de prestação de contas, sujeito à devolução"(sic);

- não houve informação dolosa e sim uma resposta a intimação restrita ao que foi solicitado, o que não pode de maneira alguma ser tipificado como crime de sonegação fiscal;

- no plano da argumentação, poderia ser responsabilizada pelo valor com ela retido de apenas R\$.236.252,10 e não pelo total de R\$.596.975,75;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11050.000309/00-77
Acórdão nº. : 104-18.653

- caso mantida a tributação estaria caracterizada a bitributação relativamente ao valor repassado ao Dr. Antonio, pelo que deve ser excluído do lançamento os valores repassados aos outros sócios do escritório;

- ao tributar o valor de R\$.596.975,75 com uma autuação no total de R\$.661.458,11 se constitui em "verdadeiro confisco ou uma monumental heresia fiscal" (sic);

- deve ser aplicado o princípio da eficiência, introduzido no "caput" do art. 37 da Constituição pela Emenda Constitucional n.º 19, que no caso é de cancelar o Auto de Infração quanto ao valor "sob judicío" de R\$.596.975,75.

Concorda, entretanto, com a cobrança da multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão lançada."

Decisão singular entendendo procedente o lançamento, apresentando a seguinte ementa:

"RENDIMENTOS SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO - HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS - É de manter a tributação de honorários advocatícios comprovadamente auferidos pela contribuinte e omitidas na declaração de ajuste anual dos exercícios em tela.

MULTA AGRAVADA - Comprovado o intuito doloso quando da apresentação da declaração ocultando parcela significativa de seus rendimentos, bem como quando intimada é cabível a aplicação da multa de ofício agravada.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Devidamente cientificado dessa decisão em 10/01/2001, ingressa o contribuinte com tempestivo recurso voluntário em 09/02/2001, com a seguinte conclusão e pedido:

"Portanto, pelas razões estampadas na impugnação e aqui ratificadas, bem como pelos novos argumentos e provas apensadas, conclui-se que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11050.000309/00-77
Acórdão nº. : 104-18.653

a) ao contrário do que afirma a decisão de 1.^a instância, a recorrente não tinha a disponibilidade jurídica do valor retido em seu nome, incorrendo, assim, uma das principais condições para o fato gerador do imposto de renda;

b) ficou cabalmente comprovado a existência da Banca de Advocacia, com a participação de todos os sócios na ação trabalhista originadora do valor retido "sob judicie";

c) houve comprovadamente os repasses de valores aos sócios Antonio Ferreira Martins e Álvaro Veiras Martins, como integrantes da Banca de Advocacia e participantes ativos na ação trabalhista, descaracterizando o argumento de haver apenas uma beneficiária da quantia retida;

d) ficou configurado a bitributação relativamente ao valor repassado ao Dr. Antonio (declarou o valor recebido na sua DIRPF) e a tributação indevida quanto ao valor repassado ao Dr. Álvaro (ele seria o contribuinte do imposto, se fosse o caso);

- não cabe a aplicação da multa agravada, uma vez que não houve a intenção deliberada de omitir informação dolosamente, e, sim, uma resposta à intimação restrita ao que foi solicitado.

QUANTO AO PEDIDO

Pelo exposto, solicita-se que o presente recurso seja julgado totalmente provido, com a retificação total da decisão monocrática, tornando sem efeito a exigência tributária correspondente a omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício e aplicação das multas isolada a título de carnê-leão e qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), fazendo-se assim, JUSTIÇA FISCAL."

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11050.000309/00-77
Acórdão nº. : 104-18.653

VOTO

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

A matéria objeto da controvérsia gira em torno de omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício no montante de R\$.596.975,75, recebido no mês de julho de 1997.

A ora Recorrente, em suas razões finais, reitera todo o afirmado na inicial e já apreciado na decisão recorrida.

Em nenhum momento contesta o valor recebido (R\$.596.975,75), mas, sim, que o aludido valor foi distribuído entre os sócios do escritório de advocacia, cabendo aos Drs. Antônio Ferreira Martins e Álvaro Veiras Martins (seu pai e irmão), as importâncias de R\$.211.479,75 e R\$.236.252,10, respectivamente (fls. 181).

A propósito, cabe fazer um aceno aos fundamentos da decisão recorrida, que assim enfrentou a alegação:

"1. Não há nos autos prova alguma da existência da alegada sociedade (Banca de Advocacia) composta por Antônio Ferreira Martins, seu pai já falecido, Álvaro Veiras Martins, seu irmão.

2. Inexiste prova no processo de que os outros dois sócios teriam atuado na ação trabalhista contra o DEPREC.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11050.000309/00-77
Acórdão nº. : 104-18.653

3. Nos Alvarás de Recebimentos de fls. 71 e 72, emitidos pela 2.ª Junta de Conciliação e Julgamento de Rio Grande, consta como única beneficiária Carmem Martins da Cruz, no caso a contribuinte."

A respeito da participação de seu irmão na prefalada ação trabalhista, intimado a prestar esclarecimentos, informou literalmente à fls. 119/120:

"2.º) que, conforme tomou conhecimento junto a esta repartição, foi intimado a prestar esclarecimento em função da fiscalização em ações trabalhistas ajuizadas pelo Escritório de Advocacia do Dr. Antonio Ferreira Martins.

3.º) que, assim, quer esclarecer que há mais de dezesseis anos deixou de trabalhar naquele escritório. Pode ter acontecido que seu nome conste ainda em algumas procurações antigas, mas não tem, há muito tempo, qualquer participação ou atividade profissional no escritório.

4.º) que, quer esclarecer, ainda, que não recebeu quaisquer honorários, em Rio Grande, não tem qualquer aplicação financeira ou de caderneta de poupança, ou muito menos tem qualquer subscrição de ações, neste período, nem fez qualquer aquisição ou alienação de imóveis ou móveis.

5.º) que, finalmente, esclarece que tem seu domicílio fiscal em Pelotas."

Novo chamamento foi feito ao Dr. Álvaro Veiras Martins através da Intimação N.º 259 (fls. 123), constando do item 6 do antes citado expediente:

6.º) informar se recebeu honorários, e caso afirmativo detalhar os valores recebidos, nos anos calendário 1997 e 1998, referente ao processo n.º 1536921/85-8, que Flores Salles Pontes e outros moveram contra o Departamento Estadual de Portos, Rios e Canais, e que tramitou na Primeira Junta de Conciliação e julgamento de Rio Grande/RS, processo esse em que vossa senhoria consta como procurador das reclamantes."

Em resposta à referida intimação, veio aos autos o intimado, prestando os seguintes esclarecimentos, verbis:

"Curioso o pedido contido no item 6 da intimação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11050.000309/00-77
Acórdão nº. : 104-18.653

O intimado era sócio, em uma Banca de Advocacia composta por seu pai (Dr. Antônio Ferreira Martins, já falecido) e por sua irmã (Dra. Carmem Laura Martins da Cruz).

Quando do recebimento dos honorários advocatícios da referida ação trabalhista, o respectivo imposto foi pago SOMENTE em nome de Carmem Laura Martins da Cruz, como se comprova com os documentos anexos.

Por tal razão, o intimado nada deve a título de imposto de renda, eis que, se assim fosse, ocorreria o caso de bitributação, o que é vedado pela legislação vigente."

Como se positiva da categórica afirmação do Intimado, nenhuma dúvida resta em relação ao questionado repasse parcial dos honorários advocatícios ao Dr. Álvaro Veiras Martins, nem ao Dr. Antonio Ferreira Martins, já falecido.

Também a assertiva de que "in casu" estaria ocorrendo uma bitributação uma vez que a importância recolhida pela fonte pagadora (DEPREC) a título de imposto de renda devido na fonte como antecipação do importe a ser passado aos beneficiários não merece ser agasalhada e tão pouco elimina o dever da contribuinte, beneficiária dos rendimentos, de declarar os ganhos auferidos.

Por outro lado destaque-se que, inobstante tenha se verificado a retenção do imposto de renda na fonte descontado pela DEPREC não foi o aludido encargo suportado pela ora Recorrente que percebeu a questionada importância de R\$.596.975,75, integralmente, e, sim, pelos 14 participantes da referida ação trabalhista (fls. 74).

De resto, adoto as demais razões expendida pela autoridade julgadora, como se aqui estivessem reproduzidas, no sentido da incomprovação dos alegados repasses e da suposta sociedade de advogados, notadamente porque a dedutibilidade está legalmente condicionada à escrituração do livro Caixa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11050.000309/00-77
Acórdão nº. : 104-18.653

No que se refere a alegação de que os rendimentos recebidos estão “sub judice” e que, em razão disso, o valor seria indisponível, também não faz sentido algum, mesmo porque a recorrente fez o depósito em sua conta bancária, emitiu cheques e utilizou os valores.

Portanto, estando provado o recebimento de honorários advocatícios não oferecidos à tributação na declaração de ajuste anual e, sem dúvida, caracterizada a disponibilidade jurídica e material dos valores em relação à recorrente, não vejo reparos a fazer na decisão recorrida.

Insurge-se a recorrente, também, quanto a Multa de ofício agravada, e quanto as multas isoladas, sustentando que não obrou dolosamente e, nestas condições, desarrazoada seria a aplicação das penalidades.

Na parte relativa ao agravamento da multa de ofício, verifica-se que não foram imputados à recorrente, nenhum dos seguintes comportamentos:

- Falsidade material
- Falsidade ideológica, nem
- Deixar de atender intimações

Estamos, portanto, diante de simples omissão de rendimentos ou declaração inexata, completamente ausente qualquer prova de dolo e, como fraude não se presume, não há como prosperar a exasperação da penalidade, devendo a multa de ofício agravada de 150%, ser reduzida para a multa de ofício normal de 75%.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11050.000309/00-77
Acórdão nº. : 104-18.653

No que tange às multa de ofício isoladas, são duas as espécies lançadas contra a contribuinte, uma delas sobre o imposto objeto do lançamento que já está com multa de ofício e, a outra, sobre rendimentos declarados e cuja antecipação não foi realizada, não obstante tenham sido oferecidos à tributação na declaração de ajuste.

A primeira hipótese não oferece grandes dificuldades, posto que visivelmente afronta toda nossa construção jurídica que repudia a dupla penalização, sobre um mesmo fato e com a mesma base de cálculo, sendo razão suficiente para recomendar seu cancelamento.

Essa matéria já foi enfrentada por esta Câmara que, em diversas vezes e à unanimidade, tem decidido pelo afastamento da penalidade sob o argumento da impossibilidade de coexistirem a referida multa isolada, concomitantemente com a multa de ofício normal, incidente sobre o tributo objeto do lançamento.

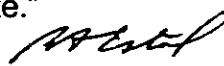
A outra multa isolada incide sobre a antecipação devida e não recolhida, relativa a rendimentos declarados e oferecidos à tributação e prevista no inciso III do art. 44 da Lei nº. 9.430/96, que diz:

Artigo 44:

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

.....

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."


12



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11050.000309/00-77
Acórdão nº. : 104-18.653

Isto significa dizer que, não obstante o contribuinte tenha declarado espontaneamente os rendimentos e recolhido o tributo, ou seja, cumprido integralmente e antes do procedimento fiscal a obrigação tributária principal, é penalizado com multa de ofício isolada que é calculada com base em crédito tributário inexistente.

Minha discordância em relação a essa penalidade repousa em dois aspectos, um de natureza lógica e outro de cunho legal.

Pelo lado lógico, porque em situações em que essa multa alcança a hipótese de omissão de rendimentos e, aí sim, há crédito tributário lançado como também é o caso destes autos e já anteriormente decidido, esta mesma Câmara, à unanimidade, decide pelo afastamento da penalidade, como já dito, sob o argumento da impossibilidade de coexistirem a referida multa isolada, concomitantemente com a multa de ofício normal, incidente sobre o tributo não pago.

Em outras palavras, o contribuinte que omite rendimentos e não recolhe o tributo escapa da multa e, aquele que espontaneamente declara o rendimento e o oferece à tributação, fica submetido à penalidade.

Também à unanimidade e em relação aos casos em que o tributo é recolhido fora do prazo sem a multa de mora, este Colegiado prestigia a espontaneidade e afasta a imposição da multa isolada.

No que tange ao aspecto da legalidade, a aplicação do inciso III, do art. 44 da Lei nº. 9.430/96, apresenta manifesta incompatibilidade com disposições claras do Código Tributário Nacional, notadamente em relação aos artigos 138, 97 e 113.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11050.000309/00-77
Acórdão nº. : 104-18.653

Quanto ao artigo 138, é farta a jurisprudência administrativa e judicial no sentido de afastar qualquer penalidade diante do cumprimento espontâneo da obrigação.

Reproduzir o texto e interpretação do art. 138 do CTN, sem dúvida, seria cansativo e dispensável.

No que se refere aos artigos 97 e 113 do Código Tributário Nacional, pedindo vênias ao Dr. Leonardo Mussi da Silva, Conselheiro da Egrégia Segunda Câmara, designado relator no Recurso nº 120.830 – Acórdão nº. 102-44.200, vou adotar suas razões expostas no referido Acórdão, no qual assim se manifesta o ilustrado prolator do julgado a respeito do tema em deslinde:

“Entendo, ainda que tal multa de ofício isolada do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96 colide frontalmente com a norma geral de tributação insculpida no Código Tributário Nacional isto porque, o artigo 97, V, que confere à lei fixar penalidades, deve ser interpretado em consonância com os demais dispositivos do Código, notadamente o artigo 113, que preconiza:

Art. 113 - A obrigação tributária é principal ou acessória

§ 1.º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2.º A obrigação acessória decorre de legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3.º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.

O parágrafo 1.º da regra supra, estabelece duas obrigações de dar, quais sejam: (i) a de pagar (dar) tributo; e (ii) a de pagar (dar) penalidade pecuniária, esta corolário de transformação da obrigação de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11050.000309/00-77
Acórdão nº. : 104-18.653

fazer acessória em obrigação de dar no que tange à penalidade pecuniária (parágrafo 3.º).

Entendo que, diante da regra supra, somente é possível as autoridades administrativas exigirem a obrigação principal de pagar (dar) penalidade pecuniária isolada, a multa isolada, no caso de inadimplência do contribuinte em relação à obrigação (de fazer ou não fazer) acessória. É que a penalidade pecuniária decorrente do descumprimento de obrigação acessória é autônoma, não é acessório da obrigação em comento. Explicando melhor, quando alguém descumpre uma obrigação acessória está obrigado a pagar uma penalidade pecuniária prevista em lei, "convertendo-se a obrigação de fazer em obrigação de dar", nas palavras de Maria Helena Diniz (Ob. Cit. p. 89), relativamente àquela penalidade, que neste momento é isolada da própria prestação de fazer, cujo cumprimento pode ser ainda exigido ou não, na forma da lei.

Impossível é a cobrança isolada de multa por infração à obrigação (de dar) principal de pagar tributo, na medida em que neste caso a multa é sempre acessória, e pressupõe sempre o não pagamento do tributo.

Em suma, no direito tributário, segundo o CTN, somente é possível estabelecer duas hipóteses de obrigação de dar, uma ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios (juros e a multa) e a outra relativamente à penalidade pecuniária por descumprimento de obrigação acessória.

Ora, a multa exigida pelo auto de infração, com fulcro no art. 44 da Lei n.º 9.430/96, não deflui nem da inobservância da obrigação (de dar) principal nem de infração às regras de obrigação (de fazer e não fazer) acessória, colidindo, portanto, com a regra geral do Código Tributário Nacional."

Concluindo, compactuar com a penalidade prevista no inciso III, art. 44 da Lei n.º 9.430/96, seria admitir que a Lei Ordinária estaria revogando disposições da Lei n.º 5.172 – CTN -, que tem estatura de Lei Complementar, o que é inaceitável.

Assim, com as presentes considerações e tudo mais que do processo consta, meu voto é no sentido de DAR provimento parcial ao recurso, para: I – excluir a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11050.000309/00-77
Acórdão nº. : 104-18.653

multa de ofício isolada exigida em concomitância com a multa de ofício; II – reduzir a multa de ofício de 150% para 75%; e III – excluir a multa de ofício exigida isoladamente.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 2002



REMIS ALMEIDA ESTOL