



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11075.000636/2005-17
Recurso nº 155.358 Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-01.631 – 2ª Turma**
Sessão de 25 de julho de 2011
Matéria MULTA ISOLADA. CUMULATIVIDADE
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EDUARDO DOMINGUES

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2001 a 2004

Ementa: MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

A aplicação da multa isolada (inciso III, do par. 1º, do art. 44, da Lei 9.430 de 1.996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44 da Lei 9.430, 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

Presidente

Marcelo Oliveira

Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Elias Sampaio Freire, Gonçalo Bonet Allage, Giovanni Christian Nunes Campos, (Conselheiro Convocado), Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Marcelo Oliveira

Relatório

Trata-se de recurso especial por contrariedade, fls. 0504, interposto pela Fazenda Nacional contra Acórdão, fls. 0495, que deu provimento parcial ao recurso do sujeito passivo, para, por unanimidade, restabelecer: a) as despesas médicas no valor de R\$ 4.040,00 em 2000; b) as despesas do Livro Caixa nos valores de R\$ 29.073,18 no ano de 2000; R\$ 30.505,59 em 2001; R\$ 28.056,59 em 2002 e R\$ 43.068,08 em 2003; e, por maioria de votos, **afastar a multa isolada por aplicação concomitante**, nos termos do voto da relatora.

A Procuradoria recorre, somente, do provimento parcial na questão em que se reconheceu ser indevida a cobrança da multa isolada instituída pelo artigo 44, §1º inciso III da Lei nº 9.430/96, quando já lançada a multa de ofício pelo não pagamento do tributo.

O acórdão traz as seguintes ementa e decisão, com destaque para a parte contra a qual o recurso foi interposto:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. PERÍCIA NÃO DEFERIDA. LIVRO CAIXA. PRELIMINAR AFASTADA. A análise promovida pela autoridade fiscal ainda na fase de investigação, foi detalhadíssima, fato que ensejou inclusive, oportunidade ao interessado de trazer aos autos farto material, na tentativa de afastar o lançamento. De outro lado, registre-se que as notas fiscais apensadas à impugnação, em sua grande maioria, não guardam relação com o lançamento em discussão, tampouco foram escrituradas no livro caixa pelo interessado. As notas fiscais efetivamente relacionadas com lançamento, foram regularmente consideradas pela DRJ e utilizadas na redução do auto infração, na parte relativa à glosa das despesas lançadas no livro caixa. Admitir nesta oportunidade, a utilização das notas fiscais que sequer foram escrituradas no livro caixa é permitir a retificação extemporânea da declaração apresentada pelo contribuinte nos anos calendários de 2000, 2001, 2002 e 2003, após o início da fiscalização, contrariamente ao disposto no artigo 147, parágrafo 1º. do CTN.

DESPESAS MÉDICAS. As despesas médicas confirmadas pelo profissional prestador dos serviços, em resposta à intimação da autoridade fiscal, devem ser restabelecidas.

DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO. Glosa das despesas do livro caixa e glosa de valor praticamente idêntico, das mesmas despesas lançadas no ajuste anual. Prevalência de apenas um dos lançamentos.

MULTA ISOLADA. *A multa isolada não pode incidir em concomitância com a multa de ofício.*

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para restabelecer: a) as despesas médicas no valor de R\$ 4.040,00 em 2000; b) as despesas do Livro Caixa nos valores de R\$ 29.073,18 no ano de 2000; R\$ 30.505,59 em 2001; R\$ 28.056,59 em 2002 e R\$ 43.068,08 em 2003. Por maioria de votos, AFASTAR a multa isolada por aplicação concomitante, nos termos do voto da relatora. Vencida a Conselheira Núbia Matos Moura.

9.430/96: Alega a recorrente que a decisão contrariou o art. 44, §1º, “III” da Lei

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

§1º As multas de que trata esse 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.

Seguem alguns trechos do recurso especial:

8. Verifica-se, assim, que de acordo com o dispositivo legal acima transcrito, independentemente de ter sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste anual, não havendo o recolhimento mensal, deve ser exigida a multa isolada. Saliente-se que a multa "isolada", sem tributo, pois o imposto é cobrado na respectiva declaração de ajuste, pela inclusão, junto aos demais rendimentos tributáveis recibos no ano-calendário, dos rendimentos sujeitos ao pagamento do carnê-leão.

...

10. Diante dos dispositivos acima citados, depreende-se que duas são as multas de ofício: uma a ser lançada sobre o imposto mensal devido e não recolhido (multa isolada), e outra que incide sobre o imposto suplementar apurado na declaração de ajuste, se for o caso. Isso porque, duas são as infrações cometidas - declaração inexata e falta de pagamento do carnê-leão - que têm base de cálculos distintas.

...

11. Assim, como o contribuinte deixou de recolher tempestivamente o imposto devido a título de carne-leão, cabível a aplicação da multa isolada.

12. Ao ter entendido diversamente, o v. Acórdão NÃO-UNÂNIME ora recorrido acabou por malferir o artigo 44, par. 1º, inciso III, da Lei no. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, merecendo, portanto, ser restabelecida a multa isolada.

Em despacho, deu-se seguimento ao recurso especial, fls. 0513.

Regularmente notificado do Acórdão, do recurso especial interposto e do despacho que lhe deu seguimento, o contribuinte apresentou contra-razões, onde, em síntese, demonstra a reiterada jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes sobre a impossibilidade de aplicação das multas em questão e solicita a negativa ao recurso da nobre Procuradoria, fls. 0516.

Os autos retornaram ao Conselho, apara análise e decisão.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira,

Sendo tempestivo, comprovada a contrariedade e atendidos os demais pressupostos conheço do recurso especial.

Quanto à alegação da recorrente sobre a contrariedade à Lei, devido a exclusão da multa isolada por impossibilidade da concomitância com a multa de ofício prevista no 44, I e II, da Lei nº 9.430/96, devemos verificar a legislação.

Lei 9.430/1996:

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;

...

§ 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;

Em nosso entendimento demonstra-se com clareza a existência de duas multas, que dependem para sua definição de aplicação da conduta do sujeito passivo.

Nesse sentido, correto o entendimento presente no esclarecedor voto do Conselheiro José Raimundo Tosta Santos (Processo 10950.003984/2002-75), presente no acórdão, que utilizaremos como razões de decidir:

“No que tange à exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada, decorrente do mesmo fato — omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas — entendo não ser possível cumular-se as referidas penalidades.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ao tratar do Auto de Infração com tributo e sem tributo dispôs:

"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 pagamento — ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

...

§ 1º - As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I — juntamente com o tributo ou contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II — isoladamente quando o tributo ou contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

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,.

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 autuado não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste.

Verificado que o contribuinte deixou de efetuar o recolhimento mensal obrigatório (Carnê-Leão), sobre rendimentos que também foram objeto de lançamento de ofício, ou seja, havendo a dupla incidência da penalidade sobre a mesma base de cálculo, a multa isolada não deve prevalecer. A multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão resulta da glosa das deduções do livro caixa (que integra o item 003 do lançamento em exame), conforme esclarece o Termo de Verificação Fiscal às fls. 418 (final) e 419. Nesse sentido é a interpretação dada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO — CONCOMITÂNCIA — MESMA BASE DE CÁLCULO — A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo." (Câmara Superior

do Conselho de Contribuintes / Primeira turma, Processo 10510.000679/2002-19, Acórdão nº 01-04.987, julgado em 15/06/2004).

Digno d registro acórdão diverso, que cita decisão da CSRF:

“PRELIMINAR DE NULIDADE - LANÇAMENTO CALCADO EM PROVAS DOS RENDIMENTOS OMITIDOS - Confirmado que o auto de infração sustenta-se em provas dos rendimentos omitidos e não em bases presuntivas, não há que se falar em nulidade do lançamento.

RENDIMENTOS OMITIDOS - DEDUÇÕES DO LIVRO CAIXA - É admitida a dedução, a título de Livro-Caixa, de eventuais despesas incorridas e pagas, referentes a rendimentos omitidos apurados em auditoria-fiscal. Todavia, o ônus da prova é do contribuinte, que pode apresentá-la na fase litigiosa. In casu, a fiscalização considerou integralmente o valor das despesas de livro-caixa anteriormente deduzidas pelo contribuinte, bem assim subtraiu dos rendimentos apurados o valor que já havia sido declarado, procedimentos que não merecem reparos. MULTA DE OFÍCIO - APLICAÇÃO DO PERCENTUAL DE 150% - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - NÃO CARACTERIZAÇÃO DE FRAUDE - Nos termos da SÚMULA 14 do 1o. Conselho de Contribuintes, "a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo."

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - COMCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incidem sobre uma mesma base de cálculo (Acórdão CSRF nº 01-04.987 de 15/06/2004). (Primeiro Conselho de Contribuintes - 2ª Câmara - Turma Ordinária - Acórdão nº 10248301 - Processo 10930004050200531 - Data 28/03/2007).

...

"MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO — CONCOMITÂNCIA — MESMA BASE DE CÁLCULO — A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do f 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo." (Câmara Superior do Conselho de Contribuintes / Primeira turma, Processo 10510.000679/2002-19, Acórdão nº 01-04.987, julgado em 15/06/2004)."

Portanto, por entender – como no acórdão recorrido e nas decisões citadas – tratar-se de multas diversas e por não ser possível a concomitância da multa sobre a mesma base de cálculo, o recurso da digna Procuradoria não pode prosperar.

Processo nº 11075.000636/2005-17
Acórdão n.º **9202-01.631**

CSRF-T2
Fl. 526

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, estando o acórdão recorrido em sintonia com os dispositivos legais que regulam a matéria, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da Procuradoria, pelas razões de fato e de direito acima expostas.

MARCELO OLIVEIRA

Relator