



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

Processo n° 11080.006844/2008-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-003.561 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de setembro de 2016
Matéria IRPF
Recorrente CLEUFE MARIA PERAZZOLO DE ZORZI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

IRPF. RENDIMENTOS DE PENSÃO ALIMENTÍCIA. TRIBUTAÇÃO.

Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

A interpretação da recente jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior deste CARF (Acórdão 9202-004.022 - CSRF 2ª Turma) conduz ao entendimento que somente para fatos geradores ocorridos a partir da vigência da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007 (convertida na Lei nº 11.488/2007), é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê leão, aplicada concomitante com a multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual, conforme Acórdão nº 2201- 002.718, de 09/12/2015, uma vez que a redação anterior do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, "*efetivamente deixava dúvidas acerca da obrigatoriedade de imposição das duas multas simultaneamente*".

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a multa isolada do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício.

Assinado digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Rosemary Figueiroa Augusto, Martin da Silva Gesto, Cecília Dutra Pillar, Wilson Antonio de Souza Correa (Suplente Convocado) e Marcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Em desfavor da contribuinte em epígrafe foi lavrado Auto de Infração relativo ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas, do ano calendário de 2005, exercício de 2006, no importe de R\$ 22.417,48, acrescido de multa proporcional de 75% e mais juros de mora, calculados pela taxa Selic. Foi ainda exigida multa isolada, pela não antecipação do imposto, no valor de R\$ 12.587,64.

Na descrição dos fatos (Relatório, fl. 09), narra a Autoridade Fiscal responsável que a contribuinte informou em sua declaração de rendimentos o valor de R\$ 87.760,00, e o pagamento de carnê-leão, recebidos de Nelton de Zorzi. Trata longamente do processo de separação da interessada e de seu ex-marido, dos acordos judiciais e extrajudiciais e do cumprimento das obrigações. Da análise das informações prestadas e obtidas, concluiu que:

R\$ 82.632,19 foram pagos pelo ex-cônjuge, mediante depósitos mensais em dinheiro ou Cheque em conta-corrente efetivados entre janeiro e novembro/2005, em razão de instrumento particular firmado entre as partes. Tais valores foram titulados nos documentos ora como "a título de juros e correção monetária previamente fixados" (conforme constou da proposta de acordo judicial) e ora como "a título de compensação" (conforme constou do instrumento particular de confissão de dívida) e não foram incluídos sob qualquer forma na DIRPF/2006 nem houve o recolhimento do carne-ledo sobre os mesmos.

Citando os artigos 2º e 3º da Lei nº 7.713, de 1988 e o artigo 55 do RIR/1999, destacou que os valores compensatórios recebidos pela contribuinte, independentemente do nome que lhes foi atribuído, são tributáveis. Listou os valores, a partir de depósitos em cheque, efetuados na conta corrente da interessada (fl. 14).

Arrematou com a disposição de que o somatório anual dos rendimentos tributáveis da contribuinte, ou seja, pensão alimentícia mais valores compensatórios é de R\$ 169.299,39. Como declarou R\$ 87.760,00, a diferença a ser levada ao ajuste anual é de R\$ 81.539,39.

Dispôs ainda que pelo pagamento mensal a menor do carnê-leão referente aos valores recebidos de pessoa física (art. 8º da Lei 7.713/88), fica a contribuinte sujeita à aplicação da multa isolada no percentual de 50% do carnê-leão não recolhido, de que trata o art. 44, § 1º, inc. III, da Lei 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

A cópia da DIRPF/2006 está nas folhas 40 e ss.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação, na folha 173 e ss. Em síntese, diz que os valores tributados são meras antecipações de transferências patrimoniais acordadas entre os ex-cônjuges, constituindo-se em rendimentos isentos a título de "*doações, heranças e meações*". Combate ainda a aplicação da multa isolada pela não antecipação a título de carnê leão.

A manifestação de inconformidade foi analisada pela DRJ em Porto Alegre/RS, que em suma entendeu que não constituem rendimentos isentos de tributação pelo IRPF os valores depositados mensalmente em conta corrente do contribuinte relativos a compensação por atraso no pagamento de valores acordados na separação conjugal com origem em imóveis partilhados e não alienados e que admite-se o lançamento da multa isolada sobre carnê leão não recolhido, concomitante à multa de ofício sobre o imposto suplementar decorrente de declaração inexata, visto que se tratam de infrações distintas.

Considerou-se improcedente a impugnação, **mantendo a exigência tributária.**

Cientificada dessa decisão em 03 de janeiro de 2012 (AR na folha 189), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 03 de fevereiro de 2012, com protocolo na folha 192. Em sede de recurso, argumenta que não auferiu renda e que os depósitos eram antecipações de valores devidos pelo ex-marido, que não podem ser tributados. Chama-os de "empréstimos". Diz que os valores foram usados para tratamento médico do filho menor, que eram encargos do genitor. PEDE que seja dado provimento a seu recurso para "*anular os lançamentos de multas e tributos que não são devidos*".

Em 15 de fevereiro de 2016 esta Turma Julgadora proferiu resolução no sentido de verificar a tempestividade do recurso, uma vez que o prazo esgotara-se em 02 de fevereiro de 2012 e o mesmo fora apresentado em 03 de fevereiro daquele ano.

A DRF em Pelotas/RS manifestou-se na folha 212 dizendo que 02/02/2012 foi feriado local e não houve expediente na repartição.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator.

O recurso é tempestivo, uma vez que a DRF preparadora afirmou a existência de feriado local, sem expediente na repartição, conforme relatado, e, atendidas as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

É incontroverso que a recorrente recebeu os valores aqui tributados e sabe-se a origem dos recursos: foram depósitos em cheque efetuados por seu ex-marido, relativos a questões envolvendo a separação consensual dos dois. A discussão repousa então sobre a natureza desses pagamentos, ou seja, a que título foram efetuados, e se seriam ou não tributáveis.

Disse a fiscalização em seu relatório, folha 11:

Informou serem tais depósitos provenientes da dívida constante de termo firmado com o ex-cônjuge, e que estaria inclusive executando o mesmo pelo fato de ter interrompido os pagamentos. Entregou nova cópia mais legível da proposta de separação consensual, datada de 21/11/2003, anexada do citado termo de compromisso firmado pelo casal na mesma data da proposta de separação (21/03/2003), onde constava a razão da dívida de R\$ 1.600.000,00 do separando para com a separanda, sendo esta proveniente de dois bens, um apartamento em Porto Alegre — RS a ser vendido pelo valor mínimo de R\$ 1.200.00,00 e uma casa em Pindamonhangaba, pelo valor mínimo de R\$ 400.000,00. Tais vendas deveriam ser procedidas dentro de um ano a contar daquela data e o produto da venda repassado integralmente a Sra. Cleufe, a qual deveria receber, mensalmente, enquanto não pagos os valores, o mesmo valor que receberia a título de férias (doc. 07)

Na separação foram fixadas várias obrigações ao ex-marido. Pagar pensão à ex-mulher, pagar pensão e despesas do filho, vender imóveis e repassar o dinheiro à ex-mulher. Enquanto não vendesse tais imóveis, para o que se fixou prazos, deveria ir adiantando valores à ex-mulher, como compensação. Ou seja, ela deveria receber R\$ 1.600.000,00 do ex-marido. Mas esse valor estava imobilizado na forma de imóveis, que deveriam ser vendidos. Enquanto não vendidos os imóveis, ela iria recebendo, além da pensão, uma quantia mensal fixada. Essa quantia é que não foi declarada e está sendo exigido o imposto sobre a mesma.

Não consta que, ao receber o valor da venda dos tais imóveis, estimada em R\$ 1.600.000,00, a contribuinte deveria devolver os valores "adiantados" no ano de 2005. Então isso não era um "empréstimo", porque os valores integrar-se-iam definitivamente ao patrimônio da interessada.

Observe-se que aqui, no processo tributário, não se discute os valores que a contribuinte não recebeu, ou as obrigações que o ex-marido deixou de cumprir. Isso é discussão para a seara do processo civil, da exigência das obrigações assumidas lá. Aqui estão em observância os valores que ela recebeu. Portanto, alegar que o ex-marido deixou de cumprir certas obrigações e que ela estava sendo "compensada" com esses valores não é hábil para ilidir a exigência tributária aqui em caso.

As alegações da interessada são controversas ao longo dos autos. Fala-se em adiantamento de doação, adiantamento de meação, compensação, adiantamento de juros compensatórios e, no recurso, de forma nova, fala-se em despesas médicas do filho menor, para justificar os depósitos em sua conta. Essa última alegação, registre-se, é totalmente desprovida de provas.

Já se constatou-se que houve pagamento de pensão ao filho menor e também de outras despesas dele, conforme acordo judicial, que não foram incluídas na apuração aqui em debate. Disse a fiscalização, no seu relatório (fl.12):

R\$ 34.000,00 e R\$ 15.094,00, também recebidos do ex-Cônjuge de janeiro a dezembro/2005, na forma de depósito DOC C em sua conta bancária, teriam sido pagos, respectivamente, como pensão alimentícia do filho e depósitos voluntários de pai para filho, os quais, apesar de não corroborados por outros documentos, foram considerados esclarecidos pela Fiscalização, em razão de pertinentes ao filho menor, Nicolas de Zorzi, declarante em separado, e com respaldo em acordo judicial. (destaquei)

Pelo exposto, entendo que os valores depositados pelo ex-marido na conta da recorrente submetem-se ao disposto no artigo 3º, §1º da Lei nº 7.713, de 1988, como apontado pela fiscalização, e são tributáveis.

MULTA ISOLADA CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO

O entendimento que vinha expressando, neste aspecto, era no sentido de ser preciso contextualizar a situação analisada, para se verificar as consequências e sanções a serem aplicadas, dentre as previstas no nosso ordenamento jurídico.

A ausência de declaração de um rendimento, ou seu reconhecimento a menor, demanda a constituição da respectiva obrigação tributária pelo Fisco, mediante lançamento de ofício, e traz como corolário direto a aplicação da multa de 75%, chamada “multa de ofício”, que encontra sua legitimidade no art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

A conduta realizada pela contribuinte, pelo que do processo consta, evidencia contraditório exigir-se dela, nesse contexto, o recolhimento do IRPF antecipado (carnê leão). Se no seu entendimento (equivocado) o rendimento era isento ou não tributável, não há que se falar em antecipação. Embora pudesse ser, hipoteticamente, desdobrada em etapas, a conduta da contribuinte possui indissociável unidade lógica.

Assim, sua segmentação, para fins de aplicação de penalidade, implicaria em injustificável *bis in idem*, pois significaria a aplicação de duas sanções sobre o mesmo suporte fático.

Outrossim, tendo em vista que a interpretação do regime de aplicação de penalidade tributária é regida pelos preceitos contidos no art. 112 do CTN, dispositivo abaixo reproduzido:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I- à capitulação legal do fato;

II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III- à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV- à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação

Entendia que não se pode, desse modo, interpretar literalmente cada enunciado, desprezando a análise sistemática e sua implicação sobre o mesmo contexto fático. Da mesma forma a natureza punitiva do vínculo estabelecido pela autoridade fiscal exige que, dentre as alternativas de interpretação possíveis, seja acolhida aquela mais favorável ao contribuinte.

Registrava que a alteração do artigo 44, II, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 9.430, de 1996, pela Lei nº 11.488, de 2007, resultante da conversão da Medida Provisória 351, de 2007, não teve o condão de cumular a multa de ofício com a multa isolada, mas sim reduzir o percentual desta por se tratar de infração de menor gravidade. Assim, se estamos falando de multa isolada ela não pode ser cumulada com outra multa, sendo a primeira exigida no decorrer do ano calendário, nas circunstâncias em que o contribuinte deixar de recolher os valores devidos a título carnê leão ou de estimativas, e a segunda quando verificada omissão após o período de apuração e prazo para entrega da declaração.

Desta feita, encerrado o ano calendário, não haveria o que se falar em recolhimento de carnê leão, mas sim no efetivo imposto devido. Aqui, diferentemente do carnê leão ou das estimativas, tem-se infração que diz respeito ao não pagamento de tributo e, portanto, cominada com penalidade mais grave. Nestes casos, a multa devida é a de ofício incidente sobre o tributo devido e não pago. Quando se fala em multa isolada, esta só pode estar relacionada ao não recolhimento do carnê leão devidos durante o ano calendário.

Nada obstante, esse era o entendimento já assentado no âmbito deste Conselho. Vejamos:

*ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF**Exercício 2003, 2004, 2005**(...) MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.**A multa isolada não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício. Precedentes da 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.**[...]”**(Processo n.º 10909.000897/2007-86; Acórdão n.º 2101-00.281, 2011)**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF**Exercício: 2003**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 n 9.430, de 1996) não é legítima quando*

incide sobre uma mesma base de cálculo. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Recurso voluntário provido.

(Processo n.º 18471.000571/200586; Acórdão n.º 2802002.160, 2013)

MULTA ISOLADA – DUPLA INCIDÊNCIA – A omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas deve ser punida com a multa isolada prevista no art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996. Indevida sua exigência conjunta com a multa de ofício por declaração inexata, com a mesma base de cálculo. (CSRF/04-00105, de 22/09/2005, da 4ª Turma, relatora Leila Maria Scherrer Leitão)

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. (CSRF/04-00832, de 04/03/2008 da 4ª Turma, relatora Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e CSRF/01-04987, de 15/06/2004 da 1ª Turma, relatora Leila Maria Scherrer Leitão)

Contudo, em recente Acórdão, a 2ª Turma da CSRF deu provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, no seguinte sentido:

Acórdão 9202-004.022 – 2ª Turma Sessão de 10 de maio de 2016

MULTA ISOLADA DO CARNÊ LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

É devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual, eis que o dispositivo legal cabível tipifica duas condutas distintas.

Nesse Acórdão, entendeu-se que a Lei nº 9.430, de 1996, com a redação da Medida Provisória nº 351, de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15/06/2007, não deixa dúvidas, no sentido de que estão tipificadas duas multas: uma pela falta de recolhimento do tributo devido no ajuste anual, e outra, isolada, pela falta do pagamento mensal, a título de antecipação. Ainda, que a "*vasta jurisprudência do CARF*", dizia respeito a exigências anteriores à legislação ora aplicada, ou seja, a "*fatos geradores anteriores a 2007, proferidos à luz da redação anterior do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que efetivamente deixava dúvidas acerca da obrigatoriedade de imposição das duas multas simultaneamente*".

Dessa feita, ressalvado meu entendimento pessoal, é mister curvar-me ao expressado pela Câmara Superior, em solução de divergência, como medida de eficiência, economicidade, segurança e confiança nos julgamentos administrativos.

Não obstante, se reconhecido que havia dúvidas quanto à aplicação das duas multas, para fatos geradores ocorridos antes da alteração promovida no artigo 44 da Lei nº

9.430, de 1996, como é o caso aqui em análise, cujos fatos geradores ocorreram em 2005, a aplicação de penalidades deve ser da forma menos gravosa ao contribuinte.

No Acórdão acima transcrito, inclusive, foi citado o seguinte Acórdão, como paradigma:

Acórdão nº 2201-002.718, de 09/12/2015:

"MULTA ISOLADA DO CARNÊ LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

A partir da vigência da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007 (convertida na Lei nº 11.488/2007), é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê leão, aplicada concomitante com a multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual."(destaquei)

CONCLUSÃO

Pelo todo acima exposto, VOTO por **dar provimento parcial ao recurso** para excluir a aplicação da multa exigida isoladamente em decorrência de recolhimento a menor do imposto a título de carnê leão.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada