



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

Processo n° 11080.008450/2005-37
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-002.270 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de abril de 2013
Matéria IRPF Multa Isolada
Recorrente Francesco Ferraro
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005

AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - Não está inquinado de nulidade o auto de infração lavrado por autoridade competente e que não tenha causado preterição do direito de defesa, efetuado em consonância com o que preceitua o art. 142 do Código Tributário Nacional, especialmente se o sujeito passivo, em sua defesa, demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a sua lavratura, exercendo, atentamente, o seu direito de defesa.

MULTA ISOLADA - IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA CUMULATIVA COM A MULTA DE OFÍCIO NORMAL - Deve ser afastada a aplicação da multa isolada concomitantemente com a multa de ofício normal, incidentes sobre o tributo objeto do lançamento

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a multa isolada do carnê-leão aplicada de forma concomitante com a multa de ofício. Vencida a Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, que negava provimento ao recurso. O Conselheiro Márcio de Lacerda Martins acompanha o voto do Relator pelas conclusões

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga (Presidente Substituta).

(Assinado digitalmente)

Pedro Anan Junior – Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os os Conselheiros Antonio Lopo Martinez, Rafael Pandolfo, Márcio de Lacerda Martins (Suplente convocado), Fábio Brun Goldschmidt, Pedro Anan Junior e Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga (Presidente Substituta).

CÓPIA

Relatório

Mediante Auto de Infração, Demonstrativos e Relatório de Ação Fiscal, fls. 04 a 30, exige-se do contribuinte acima qualificado o recolhimento da importância de R\$ 359.332,54, calculados até 30-09-2005, referente aos exercícios de 2003, 2004 e 2005, anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, em virtude da constatação de infringência a dispositivos legais, descrita a seguir.

1. A autoridade lançadora detectou omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa jurídica, conforme descrito no Relatório de Ação Fiscal. **Enquadramento Legal:** arts. 1º a 3º, e §§, da Lei no 7.713/1988; arts. 1º a 3º da Lei nº 8.134/1990; art. P da MP no 22/2002, convertida na Lei nº 10.451/2002 e arts. 49 a 53 do Decreto nº 3.000/1999 — RIR/1999 (fl. 05);

2. Detectou ainda omissão de Rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa física, sujeitos a carnê-ledo, conforme descrito no Relatório de Ação Fiscal. Enquadramento Legal: arts. 1º a 3º, e §§, e 8º da Lei no 7.713/1988; arts. 1º a 4º da Lei no 8.134/1990; art. 10 da MP nº 22/2002, convertida na Lei no 10.451/2002 e arts. 49 a 53, 106, inciso IV, 109 e 111 do Decreto nº 3.000/1999 — RIR/1999 (fls. 05 a 07);

3. Detectou, por fim, falta de recolhimento do IRPF devido a título de Carnê-Leão, como Demais Infrações Sujeitas a Multas Isoladas, referente aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004. Enquadramento Legal: art. 8º da Lei nº 7.713/1988; arts. 43 e 44, § 1º, inciso III, da Lei no 9.430/1996 e art. 957, parágrafo único, inciso III, do Decreto nº 3.000/1999 — RIR/1999 (fls. 05 a 07).

O contribuinte apresentou impugnação, fls. 141 a 150, invocando preliminarmente a nulidade face a inconsistência do Relatório de Ação Fiscal e do Auto de Infração relativo ao valor da omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas jurídicas para os anos-calendário de 2002, 2003 e 2004; valores e quadro As fls. 142 a 144; solicitando declaração de inexigibilidade do crédito tributário lançado.

Argúi, ainda em preliminar, que efetuou as declarações retificadoras para os exercícios de 2004 e 2005, em 23-08-2005, pelos quais não estava sob ação fiscal, que estava limitada, A época, ao ano de 2002, portanto estava espontâneo quanto àqueles exercícios, cabendo somente multa de mora e não a de ofício.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre – DRJ/POÁ, ao analisar a impugnação, deu provimento parcial através do acórdão 10-25.403 de 19 de maio de 2010, consubstanciado na ementa abaixo transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005

Ementa:

NULIDADE — IMPROCEDÊNCIA -

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

CERCEAMENTO DE DEFESA - INEXISTÊNCIA —

Não se configura cerceamento de defesa quando nos autos se encontram a descrição dos fatos, enquadramento e todos os elementos que permitem ao contribuinte exercer seu pleno direito de defesa, estando este configurado na plena e detalhada impugnação apresentada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUEIS - RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA -

E de se manter o lançamento de rendimentos a título de aluguel, recebidos de pessoa jurídica pelo contribuinte e não oferecidos A tributação na declaração de ajuste anual.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUEIS - RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA — ESPONTANEIDADE

E de se manter o lançamento de rendimentos a título de aluguel, recebidos de pessoas físicas pelo contribuinte e não oferecidos à tributação na declaração de ajuste anual.

A entrega de declaração de ajuste anual retificadora antes de qualquer procedimento fiscal relativo A infração específica e ao respectivo ano-calendário, caracteriza a espontaneidade do contribuinte.

CARNÉ-LEÃO - MULTA ISOLADA -

Não tendo sido efetuado o recolhimento mensal obrigatório (carne-ledo) do imposto de renda pessoa física, cabível a aplicação da multa isolada.

Aplica-se legislação nova, reduzindo penalidade, a fato gerador pretérito.

Devidamente cientificado dessa decisão, o contribuinte apresenta tempestivamente recurso voluntário, onde alega em síntese:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/05/2013 por PEDRO ANAN JUNIOR, Assinado digitalmente em 21/05/2013 por

r MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALOMINO ASTORGA, Assinado digitalmente em 20/05/2013 por PEDRO ANAN J

UNIOR

Impresso em 23/05/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 11080.008450/2005-37
Acórdão n.º **2202-002.270**

S2-C2T2
Fl. 192

- Teria ocorrida nulidade no auto de infração; e,
- Há concomitância na aplicação da multa isolada e da multa de ofício.

É o relatório

CÓPIA

Voto

Conselheiro Pedro Anan Junior Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

Preliminar de Nulidade

Esta preliminar deve ser rejeitada pelos motivos que se seguem.

Entendo, que o procedimento fiscal realizado pela agente do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto n° 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto n.º 70.235, de 1972, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ora, não procede à nulidade do lançamento argüida sob o argumento de que o auto de infração não foi lavrado dentro dos parâmetros exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Não tenho dúvidas, que o excesso de formalismo, a vedação à atuação de ofício do julgador na produção de provas e a declaração de nulidades puramente formais são exemplos possíveis de serem extraídos da prática forense e estranhos ao ambiente do processo administrativo fiscal.

A etapa contenciosa caracteriza-se pelo aparecimento formalizado no conflito de interesses, isto é, transmuda-se a atividade administrativa de procedimento para processo no momento em que o contribuinte registra seu inconformismo com o ato praticado pela administração, seja ato de lançamento de tributo ou qualquer outro ato que, no seu entender, causa-lhe gravame com a aplicação de multa por suposto não-cumprimento de dever instrumental.

Assim, a etapa anterior à lavratura do auto de infração e ao processo administrativo fiscal, constitui efetivamente uma fase inquisitória, que apesar de estar regrada em leis e regulamentos, faculta à Administração a mais completa liberdade no escopo de flagrar a ocorrência do fato gerador. Nessa fase não há contraditório, porque o fisco está apenas coletando dados para se convencer ou não da ocorrência do fato impositivo ensejador da tributação. Não há, ainda, exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, conseqüentemente, resistência a ser oposta pelo sujeito fiscalizado.

O lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional, cuja motivação deve estar apoiada estritamente na lei, sem a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Isso tudo foi observado quando da determinação do tributo devido, através do Auto de Infração lavrado. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Nunca é demais lembrar, que até a interposição da peça impugnatória pelo contribuinte, o conflito de interesses ainda não está configurado. Os atos anteriores ao lançamento referem-se à investigação fiscal propriamente dita, constituindo-se medidas preparatórias tendentes a definir a pretensão da Fazenda. Ou seja, são simples procedimentos que tão-somente poderão conduzir a constituição do crédito tributário.

Na fase procedimental não há que se falar em contraditório ou ampla defesa, pois não há ainda, qualquer espécie de pretensão fiscal sendo exigida pela Fazenda Pública, mas tão-somente o exercício da faculdade da administração tributária em verificar o fiel cumprimento da legislação tributária por parte do sujeito passivo. O litígio só vem a ser instaurado a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, não se podendo cogitar de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento.

Assim, após a impugnação, oportuniza-se ao contribuinte a contestação da exigência fiscal. A partir daí, instaura-se o processo, ou seja, configura-se o litígio.

No caso dos autos, a autoridade lançadora cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Desta forma, verifica-se totalmente incabível a alegação de cerceamento do direito de defesa, haja vista que o lançamento foi perfeitamente assimilado pelo litigante, não se constatando em seu recurso qualquer dificuldade para o exercício do seu direito de defesa, pois demonstrou pleno conhecimento da infração apontada, até porque a movimentação bancária foi por ele realizada, além de já ter sido intimado e reintimado a prestar esclarecimentos e documentos durante a fase preparatória do lançamento.

Ademais, a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Multa Isolada - Concomitância

Devemos analisar a questão da aplicação ou não da multa isolada, prevista no art. 44, § 1º, inciso III da Lei nº 9.430/96,, uma vez que já se aplica ao caso a multa albergada no inciso I do caput do mesmo artigo.

Julgados anteriores desse Conselho, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, têm reconhecido a improcedência a cobrança simultânea das multas previstas no inciso I e no §1º III do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Dentre os argumentos utilizados para se afastar a incidência da multa isolada, quando já haja sido aplicada a multa do inciso, I, diz-se que as hipóteses previstas para ambos são diferentes e excludentes, não comportando interpretação conciliatória. Inicialmente, pelo inciso I do art. 44, a multa de ofício será aplicada juntamente com o tributo, quando não houver sido anteriormente pago (regra geral). O inciso III, por sua vez, ao tratar da multa isolada, dispõe sobre a penalidade para o não recolhimento do imposto mensal, o carnê-leão, e havendo saldo de imposto apurado mediante procedimento de ofício, tão somente deve ser aplicada a multa de ofício, ou seja, a prevista no inciso I do art. 44.

No julgamento do Recurso Voluntário nº 131.038, o Relator AMAURY MACIEL, em seu voto vencedor, cita excerto do acórdão proferido no julgamento do Recurso Voluntário nº 125.987, de 19 de março de 2002, do Ilustre Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, de 19 de março de 2002, que assim resumiu a contenda:

“No que tange às multas isoladas, são duas as espécies lançadas contra o 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, relativamente a rendimentos declarados e oferecidos à tributação e prevista no inciso III do art. 44 da Lei n.º 9.430, que diz:

(...)

Isto significa dizer que, não obstante o contribuinte tenha declarado espontaneamente os rendimentos e recolhido o tributo, ou seja, cumprindo integralmente e antes do procedimento fiscal a obrigação tributária, é penalizado com a 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, ai 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 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.”

Desta forma, entendo que não é devida a multa isolada sobre os rendimentos omitidos no presente caso.

Diante do exposto, conheço do recurso e no mérito dou provimento parcial para excluir da tributação a multa isolada.

(Assinado Digitalmente)

Pedro Anan Junior - Relator

CÓPIA