



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.731997/2012-69
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.355 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2021
Recorrente POLICIANO KONRAD DA CRUZ
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2009, 2010, 2011

MULTA DE OFÍCIO. MULTA QUALIFICADA DE 150%.
IMPROCEDÊNCIA.

Os percentuais das multas de ofício são estabelecidos em lei. A prática dolosa e reiterada tendente a reduzir expressivamente o montante do imposto devido para evitar ou diferir o seu pagamento, bem como para a obtenção de restituições indevidas, enseja a incidência da multa qualificada quando comprovado nos autos, o que não é o caso do presente processo.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO.
CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF 147.

Somente a partir da vigência da Medida Provisória 351, de 2007 (convertida na Lei 11.488, de 2007) é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, independentemente da aplicação, relativamente ao mesmo período, da multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual, nos termos da Súmula CARF 147.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para desqualificar a multa de ofício de 150% para 75%. Vencida a conselheira Monica Renata Mello Ferreira Stoll que negou provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Joao Maurício Vital, Wesley Rocha, Paulo César Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocado(a)), Letícia Lacerda de Castro, Maurício Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2301-009.355 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.731997/2012-69

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por *POLICIANO KONRAD DA CRUZ*, contra o Acórdão de julgamento que decidiu pela parcial procedência da impugnação apresentada.

Foi lavrado auto de infração (fls. 03 a 20 e 23 a 32) referente a Imposto sobre a Renda de Pessoa Física dos anos-calendário 2008, 2009 e 2010, no qual foi apurado imposto no valor de R\$120.459,40 acrescido de multa de ofício de 150% e juros de mora e multa exigida isoladamente no valor de R\$61.234,51, em decorrência da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, omissão de rendimento recebidos de pessoas físicas e falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê leão,

Em seu Recurso Voluntário de e-fls. 649 e seguintes a recorrente reproduz as mesmas argumentações de primeira instância, pedindo o cancelamento da exigência fiscal, acrescentando o seguinte:

- a) Não há qualquer ilegitimidade na manutenção das declarações de ajuste apresentadas pelo recorrente, uma vez acolhidas que foram pela própria administração fazendária, com o pagamento do tributo, multa moratória e Selic, nos valores por ele apurados;
- b) Reitera a sua alegação de descabimento da concomitância da exigência da multa de ofício com a da multa isolada sobre os mesmos valores do imposto devido sobre rendimentos auferidos de pessoas físicas;
- c) Reitera a alegação da inexistência de qualquer circunstância qualificadora para a aplicação da absurda multa de 150%;

Aduz ainda que o atraso na entrega das declarações de 3 anos consecutivos se deu em razão de moléstia grave, em razão do acometimento da doença de Parkinson.

Diante dos fatos narrados, é o breve relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

DA DELIMITAÇÃO DA LIDE.

O recorrente apresenta Recurso Voluntário basicamente para apresentar contestar a multa qualificada e contesta a multa de ofício exigida em conjunto com a multa isolada, por falta de apresentação do carnê-leão.

Ainda, aduz que em razão de sua doença acometia em 2007, devidamente indicada nos autos, teria deixado de apresentar as declarações de imposto de renda dos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010, e indica que o contribuinte teria o direito de entregar as declarações ou retificar após a qualquer tempo.

Ocorre que o contribuinte apresentou suas declarações somente após em 2012, depois do início da ciência dos procedimentos fiscais no mesmo período de 2012, perdendo assim, a possibilidade realizar atos referentes aos períodos apurados.

O Decreto 70.235/72

“Art. 7º. O procedimento fiscal tem início com:

I- primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;,

(...)

§1º. O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.”

Assim, em que pese a alegação de moléstia grave, o contribuinte teve diversos exercícios para regularizar sua situação fiscal perante a receita federal, realizando somente após o início da ação fiscal em 2012.

Assim, inviável acolher sua pretensão de acolhimento de apresentação de declarações fora do prazo identificado na ação fiscal.

Quanto aos demais pontos do recurso, passo a analisar.

SOBRE A ACUSAÇÃO FISCAL E A MULTA QUALIFICADA

A acusação fiscal qualificou as multas aplicadas tendo em vista que considerou a atitude do contribuinte reiterada:

“Por ter deixado de declarar e pagar por três anos consecutivos, e considerando a quantidade de clientes e os montantes envolvidos, esta Fiscalização entendeu que não se tratou de mero esquecimento, mas sim de deliberada e reiterada intenção de omitir rendimentos ao fisco. Ao longo dos três anos analisados houve a omissão de pagamento de imposto mensal em 13 meses distintos, além da omissão de declarar e de pagar o cômputo anual nos três exercícios correspondentes. Desta forma, amparado pelo art. 44, §1º da Lei 9430/96, por ter incorrido em sonegação conforme art 71, inciso I da Lei 4502/64, foi aplicada multa qualificada de 150%”.

Assim, foi aplicada a multa qualificada de 150% aplicada que está definida na legislação tributária, com base no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, em razão da caracterização dos elementos descritos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Em processos administrativos fiscais, a sonegação, fraude ou conluio estão previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, *in verbis*:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72".

Em conteúdo didático, produzido pelo jurista Fábio Piovezan Bozza, que já foi Conselheiro deste Tribunal, verifica-se que: "*dolo, fraude ou simulação, refere-se a um conjunto de vícios produzidos intencionalmente pelo contribuinte que, de má-fé, cria uma situação falsa ou de mera aparência e inebria o julgamento do Fisco sobre uma relação tributária já existente, de modo a eliminá-la, reduzi-la ou postergá-la*" (in *Planejamento Tributário e Autonomia Privada*. Série doutrina tributária v. XV. São Paulo: Quartier Latin, 2015, página 199).

O jurista Leandro Paulsen abordando o tema, em seu livro que trata sobre a Constituição e o Código Tributário, explica de maneira mais didática, os elementos e premissas necessárias para imputar no auto de infração as características fraudulentas:

"A aplicação de multa qualificada depende da inexistência de dúvida quanto ao caráter doloso da conduta. "... a comprovação da conduta dolosa deve estar cristalina na acusação fiscal. Tomando-se emprestada expressão contida na ementa do Acórdão n. 2202002.106, de 21 de novembro de 2012, o que se quer dizer é que **'O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos'**. Assim é que não basta que se presuma a conduta dolosa, sendo também imprescindível para a aplicação dessa penalidade a produção de prova dessa conduta dolosa por parte da fiscalização. Isso porque já existe uma penalidade (de ofício) para o simples fato de não pagamento de tributo, razão pela qual a aplicação da multa qualificada requer algo mais, por ser, nas palavras de Marco Aurélio Greco, 'a exceção da exceção'. Nesse sentido decidiram os Acórdãos ns. 140200752, 140200753 e 140200754, de 30 de setembro de 2012, bem como os Acórdãos ns. 920200.632, de 12 de abril de 2010, 920100.971, de 17 de agosto de 2010, 330100.557, de 26 de maio de 2010, e 1402001.180, de 10 de dezembro de 2012.

Outrossim, tal necessidade de comprovação decorre também da previsão do art. 112 do CTN, que determina interpretação mais favorável ao acusado da lei tributária que define infrações, ou comina penalidade, conforme anteriormente analisada, de sorte que nas situações que houver qualquer dúvida quanto à intenção ou a conduta do contribuinte, esse não pode sofrer a penalidade em sua modalidade qualificada." (COVIELLO FILHO, Paulo. A multa qualificada na jurisprudência administrativa. Análise crítica das recentes decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. RDDT 218/130, nov/2013). *Grifou-se.* (PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 17 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; 2015. pág. 882/883)"

Analisando melhor dos autos, entendo que a prática reiterada de não ter apresentado a DAA não indica por si só a prática dolosa de lesar o fisco, tendo a necessidade de indicar mais elementos pela fiscalização do ato praticado. Somado a isso, o contribuinte explicou diversas deduções, trouxe provas e conseguiu reduzir os valores da acusação fiscal em sede de fiscalização, indicando que de fato possui direito sobre o que lhe era exigido.

Entendo que, para a multa qualificada teria que haver ao menos mais elementos para convicção prática dolosa de lesar o fisco, ainda que reiteradamente deixe o contribuinte de

apresentar sua DAA, da qual já tem a penalidade aplicada qual seja: multa de ofício e multa isolada.

DA MULTA ISOLADA

O recorrente foi autuado com apuração dos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010, sendo aplicada a multa isolada por falta de recolhimento e informação do carnê-leão.

Após amplo debate perante esse Conselho, o tema tornou-se pacificado por meio da súmula 147, *in verbis*:

“Súmula CARF nº 147

“Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%)”.

Como se verifica dos autos, a multa isolada foi aplicada posteriormente à nova sistemática legislativa (2007), sendo assim não possível a incidência da multa de ofício concomitante, não cabendo ao julgador afastar norma legal, sob pena de incorrer em falta funcional.

Nessa matéria, o art. 26-A, do Decreto nº 70.235/1972, assim determina:

"Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade"

Nesse sentido, esse colegiado já teve oportunidade de decidir sobre o tema em questão no Acórdão 2301-005.113, de 10/08/2017, assim transcrito:

“MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

Somente a partir da vigência da Medida Provisória 351, de 2007 (convertida na Lei 11.488, de 2007) é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, independentemente da aplicação, relativamente ao mesmo período, da multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual”.

Reproduzo, nesse sentido, o voto vencedor do Conselheiro Antônio Lopo Martinez no Acórdão 2202002.960, de 21/01/2015, assumindo as mesmas razões, *mutatis mutandis*, de decidir:

A Medida Provisória nº 351, de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 2007, alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, instituindo a hipótese de incidência da multa isolada no caso de falta de pagamento do carnê-leão.

O Art. 44 passou a ter, então, a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a

pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei n.º 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei n.º 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007) [...]

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1o deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007) I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei n.º 11.488, de 2007) - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei n.º 11.488, de 2007) III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei n.º 11.488, de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal. Como se vê, diferentemente do que se tinha antes, o art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996 passou a prever as duas penalidade: a primeira, de 75%, no caso de falta de pagamento ou pagamento a menor de imposto; a segunda, de 50%, pela falta de pagamento do carnê-leão. Assim, a ressalva antes existente à aplicação simultânea das duas penalidades deixou de existir. Aliás, a questão nunca foi a impossibilidade jurídica de incidência concomitante de duas penalidades, mas a falta de previsão legal de incidência das duas multas, calculadas sobre a mesma base. Pois bem, a Lei n.º 11.488, de 2007, criou esta previsão legal. Assim, em conclusão, entendo devida a multa isolada, para os anos-calendário de 2010 e 2011, independentemente da aplicação da multa pela falta de recolhimento do imposto devido quando do ajuste anual.

Assim, mantenho a multa isolada ao presente caso.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário apresentado, reduzindo a multa qualificada de 150% para a multa de ofício de 75%, mantendo as demais disposições do auto de infração.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha

