



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

Processo nº 15504.721360/2013-78
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-004.858 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de setembro de 2016
Matéria DESPESAS DE CAIXA
Recorrente JOÃO MAURÍCIO VILANO FERRAZ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009

DEDUÇÕES DO LIVRO CAIXA. GLOSA FISCAL. RAZÕES ESPECÍFICAS. Não se reconhece direito de deduções ou glosas no imposto devido por meras alegações de que tais glosas advêm de gastos com a atividade desenvolvida pelo recorrente sem contudo se provar o alegado.

DESPESAS DE CAIXA. DESPESAS DE CUSTEIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. Despesas com manutenção e reforma devem conter comprovação de que não se tratam de despesas em aquisição de bens duráveis ou instalação de equipamentos em imóvel gastos que são considerados de investimento e, portanto, não dedutíveis.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PRESENÇA DOS PRESSUPOSTOS LEGAIS. Presentes os pressupostos legais de qualificação da multa de ofício não há de se falar em imprecisão de sua aplicação.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. PERÍODO DE APURAÇÃO A PARTIR DE 2007.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do Colegiado, (a) pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário em relação à aplicação de multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão; vencidos a relatora e os conselheiros Alice Grecchi e Fabio Piovesan Bozza; (b) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário nas demais questões. Designado para redigir o voto vencedor

o conselheiro João Bellini Júnior. Fez sustentação oral o Dr. Robson Lucas da Silva, OAB/MG 56.770.

JOÃO BELLINI JÚNIOR - Presidente.

GISA BARBOSA GAMBOGI NEVES - Relatora.

EDITADO EM: 01/02/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Júnior (Presidente), Gisa Barbosa Gambogi Neves, Júlio César Vieira Gomes, Andrea Brose Adolfo, Alice Grecchi, Fábio Piovesan Bozza.

Relatório

Tratam, os autos de Recurso Voluntário de fls. 1828 a 1841 aviado por João Mauricio Villano Ferraz, contra a decisão da DRJ que por unanimidade de votos decidiu:

"a) considerar não impugnada a exigência relativa à matéria não contestada, no montante de R\$ 2.823,73 de imposto suplementar e R\$ 2.117,79 de multa de ofício (75%), além dos acréscimos legais correspondentes;

b) considerar procedente o lançamento quanto à matéria litigiosa."

Referido PAF, está fundado no auto de infração, que entendeu serem exigidos R\$ 305.023,19 (trezentos e cinco mil vinte e três reais e dezenove centavos) a título de imposto de renda e R\$ 426.769,65 (quatrocentos e vinte e seis mil setecentos e sessenta e nove reais e sessenta e cinco centavos) de multas de ofício de 75% e 150%, acréscimos legais correspondentes, além de R\$ 617.566,33 (seiscentos e dezessete mil quinhentos e sessenta e seis reais e trinta e três centavos) de multa isolada de 50%.

Referida autuação está relacionada à apuração, em relação aos anos calendário 2008 e 2009, de: (a) dedução indevida de despesas de livro caixa; e (b) falta de recolhimento de imposto devido a título de carnê-leão. O detalhamento do procedimento fiscal encontra-se descrito no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 20/71, acompanhado de planilhas, às fls. 72/77.

Sustentou, de início o desejo de juntar novas provas documentais aparado pelo §4º do art. 16 do Decreto 70.235/72, e que segundo o entendimento dessa Relatora devem ser analisados.

Em suas alegações sustenta, o RECORRENTE que, "supostamente", teria direito a fazer deduções em seu imposto de renda dos valores utilizados para a manutenção de seu Cartório, como já mencionado anteriormente asseverando que:

"...reúne uma série de despesas dedutíveis via escrituração do livro-caixa que guardam relação com as despesas operacionais e de funcionamento de uma empresa. Este conjunto de rubricas

deve guardar consonância com o inciso III do já citado art. 6º da Lei 8.134/90 (com redação dada pelo art. 34 da Lei 9.250/95..."

Elenca algumas despesas que seriam dedutíveis em razão da necessidade de manutenção de sua atividade:

“(a) Pagamento a Terceiros;

...

(b) Honorários advocatícios;

...

(c) Despesas de manutenção e pequenas reformas;

...”

No que diz respeito à aplicação da multa qualificada de 150% menciona que a mesma não poderá prevalecer, para tanto justifica:

“O recorrente, em nenhum momento se esquivou de prestar a correta informação que se pretendia para o bom andamento do processo”

Sustenta ainda que não teria sido constatada conduta dolosa nos presentes autos o que afastaria a aplicação de multa qualificada, bem como não concordaria com os critérios da Autoridade Fiscal para aplicar as multa de ofício cumulada com a multa.

É o que basta para o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Gisa Barbosa Gambogi Neves

Analisando-se detidamente os autos é possível perceber que o RECORRENTE, em que pese as glosas em seu livro-caixa, não se ateu à necessidade de comprovar a materialidade das aludidas despesas, ou seja, o RECORRENTE discute de forma genérica, seu direito de deixar de recolher imposto por conta de despesas "supostamente" efetuadas em sua atividade.

Basicamente o RECORRENTE entende que deveria deduzir várias despesas realizadas, dentre elas com a empresa SERENA IMFORMAÇÃO LTDA, gastos com honorários advocatícios e contábeis além de gastos com pequenas reformas.

São inúmeras as despesas supostamente realizadas na consecução das atividades do RECORRENTE às quais foram detidamente analisadas pela autoridade fazendária e devidamente relacionadas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 20/71.

Resta incontroverso pela prova constante dos autos que o RECORRENTE não comprovou que as despesas lançadas em seu Livro Caixa referentes, ano-calendário 2008 e

2009 corresponderiam a despesas de custeio necessárias ao desenvolvimento de suas atividades, bem como não restou comprovada o pagamento de despesas de valores elevados, ficando claro que as deduções foram indevidas, configurando recolhimento a menor no Carnê Leão.

Especificamente sobre os "supostos" pagamentos realizados à empresa SERENA IMFORMAÇÃO LTDA restou consignado que, apesar das várias diligências, inclusive com apreensão de documentos, não consta dos autos documentação capaz de provar a efetiva prestação do serviço nem do efetivo pagamento.

Importante destacar que neste ponto específico, as despesas lançadas são de R\$40.000,00 (quarenta mil reais) mensais. Também, necessário consignar que a empresa SERENA IMFORMAÇÃO LTDA sequer possui conta bancária, como constatado no item 2.10.1 do Termo de Verificação Fiscal, muito bem asseverado no Acórdão de Impugnação de fls. 1795 / 1814. Impossível pensar que pagamento de valores elevados, como no caso em tela, seria feito em espécie, até mesmo por segurança.

Apenas para exemplificar, pela análise das notas fiscais emitidas pela empresa SERENA IMFORMAÇÃO LTDA e juntada aos autos em fls. 295, 301, 312,328,340, 345, 355, 400, as mesmas são praticamente sequenciais.

Também, ficou evidenciado nos autos que a aludida empresa é constituída por dois integrantes do próprio Cartório do 1º Ofício de Notas de Belo Horizonte (escrevente substituto e tabelião substituto) e pela esposa de um deles, funcionária pública estadual.

Igualmente não se sustentam as alegações de que seriam indevidas as glosas da dedução de honorários advocatícios, supostamente pagos a Santos e Oliveira Advogados Associados, o RECORRENTE não conseguiu comprovar a efetiva prestação de serviços advocatícios. A contratação pura, simples e de forma contínua de serviços advocatícios não se às permissões legais de dedução de despesa, vez que não são imprescindíveis ao funcionamento do Cartório de Notas, nos termos do inciso III do art. 6º da Lei 8.134/90, *verbis*:

“Art. 6º O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade: (Vide Lei nº 8.383, de 1991)

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II - os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.”

No que diz respeito às despesas com manutenção e reformas tem-se que as mesmas não são dedutíveis porquanto aquisição de materiais de construção e reformas do mobiliário não constituem despesas de custeio e sim despesas de investimento ou aplicação de capital. Neste sentido, o Manual de Perguntas e Respostas publicado pela Receita Federal, como bem asseverado no Acórdão de Impugnação de fls. 1795 /1814, que transcrevo:

“Considera-se aplicação de capital o dispêndio com aquisição de bens necessários à manutenção da fonte produtora, cuja vida

útil ultrapasse o período de um exercício, e que não sejam consumíveis, isto é, não se extinguam com sua mera utilização. Por exemplo, os valores dispendidos na instalação de escritório ou consultório, na aquisição instalação e máquinas, equipamentos, instrumentos mobiliários etc. Tais bens devem ser informados na Declaração de Bens e Direitos da declaração de rendimentos pelo preço de aquisição e, quando alienados, deve-se apurar o ganho de capital.”

Em relação à aplicação das multas isoladas e de ofício, cito a Conselheira Alice Grecchi, em voto vencedor, proferido no autos do processo 10120.726066/2012-62, verbis:

“Quando se estabelece obrigação do sujeito passivo em recolher carnê-leão ou estimativa não se está imputando a ele qualquer omissão relacionada a fato gerador. Nestas circunstâncias o fato gerador ainda não ocorreu e, encerrado o período de apuração, pode haver situações em que sequer se verificará a existência da situação descrita em lei que resulte na obrigação de pagar tributo.

Se no mês de março o contribuinte pessoa física ou jurídica deixar de recolher, por exemplo, carnê-leão ou estimativa, respectivamente, no mês seguinte a autoridade fiscal pode exigir o valor não recolhido com multa de 50%.

Contudo, encerrado o ano-calendário não há o que se falar em recolhimento de carnê-leão ou de estimativa, 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.

Só faz sentido falar em multa isolada antes da declaração ou pagamento antecipado, quando ainda o Fisco não tem qualquer conhecimento do imposto devido. Se há declaração, e, portanto, relação jurídica tributária constituída ou se há pagamento parcial de tributo devido, fala-se apenas de multa de ofício, e não em isolada.

Quando se fala em multa isolada esta só pode estar relacionada ao não recolhimento do carnê-leão ou das estimativas devidas durante o ano-calendário.

Encerrado o ano-calendário sem que os rendimentos sejam oferecidos à tributação exige-se o imposto com multa de 75% ou se for o caso de 150%. A não ser a adoção desta lógica jamais se aplicaria, em relação ao carnê-leão ou as estimativas o disposto no artigo 138 do CTN.

*Observemos que a **multa de ofício** é exigida sempre que houver omissão de rendimentos e não estivermos diante de denúncia espontânea, acompanhada do pagamento do tributo e juros, conforme previsto no artigo 138, do CTN.*

*A **multa isolada**, por sua vez, é devida até o momento previsto para apuração do imposto devido. Verificado o fato gerador sem*

que o sujeito ofereça os rendimentos à tributação, não há o que se falar em multa isolada, mas sim em exigência dos tributos devidos com multa de 75%.

Igualmente, não subsiste o argumento de que a multa isolada deve ser exigida após o encerramento do período de apuração, ainda que em concomitância com a multa de ofício, em virtude de estar prevista em norma autônoma e por não ter o sujeito passivo adimplido a obrigação na data do vencimento.

Não se pode interpretar um dispositivo legal desconsiderando as demais normas que integram o sistema. Se assim fosse, pressupondo atraso do sujeito passivo em relação ao vencimento do tributo, chegaríamos ao ponto de formar raciocínio equivocado cumulando multa de ofício com multa moratória. Para tal, bastaria dizer que sendo a multa moratória devida nos casos de atraso no pagamento e que nos casos de omissão há atraso, ter-se-ia situação em que ambas as multas seriam devidas. Mais, sempre que uma conduta de menor gravidade se constituir em pressuposto para que ocorra uma infração punida com penalidade mais grave, esta absorve a menor.

Na linha do presente voto, à título de exemplo cito os seguintes precedentes deste E. Conselho:

"Processo nº 18471.003099/200886

Acórdão nº 2202002.924 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 3 de dezembro de 2014

Matéria IRPF

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA; CONCOMITÂNCIA

É incabível, por expressa disposição legal, a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida com o tributo ou contribuição, com multa de lançamento de ofício exigida isoladamente. (Artigo 44, inciso I, § 1º, itens II e III, da Lei nº 9.430, de 1996)."

"Processo nº 10840.720592/200815

Acórdão nº 2801003.110 – 1ª Turma Especial

Sessão de 17 de julho de 2013

Matéria IRPF

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. CUMULAÇÃO. CARNÊ LEÃO.

A cumulação da multa de ofício com a multa isolada, sobre a mesma base de cálculo, acarreta bis in idem e é incompatível com o regime estabelecido pelo art. 112, do CTN. Jurisprudência consolidada deste Conselho."

"Processo nº 10530.004512/200876

Acórdão nº 1101001.234 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**Sessão de 04 de dezembro de 2014****Matéria IRPJ Incentivos Fiscais**

MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFÍCIO. A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no artigo 44, parágrafo 1º, inciso IV da Lei N.º 9.430, de 1.996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício."

Ademais, a interpretação não resta alterada em relação aos fatos geradores ocorridos após a edição da vigência da Medida Provisória 351, de 22 de janeiro de 2007 (convertida na Lei 11.488, de 2007), pois cabe a seguinte questão: admite-se a imposição simultânea de multa de ofício e de multa isolada? Não haveria, na hipótese bis in idem?

O bis in idem, conceitualmente, consiste na imposição de mais de uma punição pela prática de um mesmo fato por parte da pessoa punida. É vedada no sistema brasileiro, ainda que o fato afigure-se enquadrável pelas normas prescritivas das duas punições.

Diante disso, não há dúvida de que a hipótese dos autos, configura a ocorrência de bis in idem. A base fática para a imposição de ambas as multas é a mesma.

Óbvio, no entanto, que ambas as infrações são resultado de um fato comum, que pode caracterizar, abstratamente, mais de uma infração, o que não descaracteriza o bis in idem.

Cabe salientar, ainda, que além do bis in idem se tratando as multas tributárias de medidas sancionatórias, aplica-se a lógica do princípio penal da consunção, em que a infração mais grave abrange aquela menor que lhe é preparatória ou subjacente.

Para fins de esclarecimento da controvérsia, cito as normas que, segundo o Fisco, foram violadas, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e alterações:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (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; (Redação dada pela Lei nº 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)"

A multa do inciso I é aplicável nos casos de "totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata".

A multa do inciso II, entretanto, é cobrada isoladamente sobre o valor do pagamento mensal: "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 nº 11.488, de 2007) e 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 nº 11.488, de 2007)".

As hipóteses do inciso II, "a" e "b", em regra, não trazem novas hipóteses de cabimento de multa. A melhor exegese revela que não são multas distintas, mas apenas formas distintas de aplicação da multa do art. 44, em consequência de, nos casos ali descritos, não haver nada a ser cobrado a título de obrigação tributária principal. As chamadas "multas isoladas", portanto, apenas servem aos casos em que não possam ser as multas exigidas juntamente com o tributo devido (inciso I), na medida em que são elas apenas formas de exigência das multas descritas no caput.

No sentido em que esta relatora interpretou a legislação supratranscrita, cabe transcrever ementa a acórdãos do STJ – Superior Tribunal de Justiça, posteriores a vigência da Lei nº 11.488, de 2007:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.496.354 - PR (2014/0296729-7)

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

RECORRIDO : LIN WING HO

ADVOGADO : ALEXANDRE MAURIOS KUHN

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO. ART. 44 DA LEI N. 9.430/96 (REDAÇÃO DADA PELA LEI N.

*11.488/07). EXIGÊNCIA CONCOMITANTE.
IMPOSSIBILIDADE NO CASO.*

1. Recurso especial em que se discute a possibilidade de cumulação das multas dos incisos I e II do art. 44 da Lei n. 9.430/96 no caso de ausência do recolhimento do tributo.

2. Alegação genérica de violação do art. 535 do CPC. Incidência da Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal.

3. A multa de ofício do inciso I do art. 44 da Lei n. 9.430/96 aplica-se aos casos de "totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata".

4. A multa na forma do inciso II é cobrada isoladamente sobre o valor do pagamento mensal: "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 nº 11.488, de 2007) e 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. 11.488, de 2007)".

5. As multas isoladas limitam-se aos casos em que não possam ser exigidas concomitantemente com o valor total do tributo devido.

6. No caso, a exigência isolada da multa (inciso II) é absorvida pela multa de ofício (inciso I). A infração mais grave absorve aquelas de menor gravidade. Princípio da consunção.

Recurso especial improvido.

AgRg no REsp 1499389 / PB

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL

2014/0309525-3

Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

*AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.499.389 - PB
(2014/0309525-3)*

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL

ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

AGRAVADO : QUESALON DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA

ADVOGADOS : ABÉRIDES NICÉAS DE ALBUQUERQUE NETO E OUTRO(S) FÁBIO HENRIQUE DE ARAÚJO URBANO E OUTRO(S) MINARTE FIGUEIREDO BARBOSA FILHO RICARDO JOSÉ VIEIRA CUNHA

EMENTA TRIBUTÁRIO. MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. ART. 44 DA LEI N. 9.430/96 (REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 11.488/07). EXIGÊNCIA CONCOMITANTE. IMPOSSIBILIDADE NO CASO. PRECEDENTE.

1. A Segunda Turma desta Corte, quando do julgamento do REsp nº 1.496.354/PR, de relatoria do Ministro Humberto Martins, DJe 24.3.2015, adotou entendimento no sentido de que a multa do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96 somente poderá ser aplicada quando não for possível a aplicação da multa do inciso I do referido dispositivo.

2. Na ocasião, aplicou-se a lógica do princípio penal da consunção, em que a infração mais grave abrange aquela menor que lhe é preparatória ou subjacente, de forma que não se pode exigir concomitantemente a multa isolada e a multa de ofício por falta de recolhimento de tributo apurado ao final do exercício e também por falta de antecipação sob a forma estimada. Cobra-se apenas a multa de ofício pela falta de recolhimento de tributo.

3. Agravo regimental não provido.

Com estes fundamentos, não há possibilidade cumulativa de tais multas, seja pelo fato de encerrado o ano-calendário não há o que se falar em recolhimento de carnê-leão e, por consequência, também incabível a aplicação de multa isolada sobre. Seja por acarretar bis in idem sendo incompatível com o regime estabelecido pelo art. 112, do CTN. Seja aplicando-se a lógica do princípio penal da consunção, em que a infração mais grave abrange aquela menor que lhe é preparatória ou subjacente. Desta forma, deve ser cancelada a multa isolada aplicada no percentual de 50%, pois, não se pode exigir concomitantemente a multa isolada e a multa de ofício por falta de recolhimento de tributo apurado ao final do exercício e também por falta de antecipação sob a forma estimada."

Em relação à multa qualificada aplicada no percentual de 150%, tem-se que no presente caso, em que pese o entendimento desta Relatora, deva ser aplicada, vez que restou vastamente comprovada, no mínimo, a intenção do RECORRENTE, em usar de um planejamento tributário não lícito e com intuito de claro de obter benefício. Assim, entendemos pela sua aplicação.

Conclusão

Diante do exposto voto no sentido de dar PARCIAL PROVIMENTO, tão somente para cancelar a aplicação da multa isolada.

É como voto.

Gisa Barbosa Gambogi Neves - Relatora

Voto Vencedor

DA MULTA ISOLADA

No respeitante à multa isolada em face da falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, minha opinião coincide com a do conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, relator (vencido) do acórdão 9202-02.297, as quais reproduzo assumindo-as, *mutatis mutandis*, como razões de meu voto:

Penso que a aplicação conjunta das duas multas é decorrência direta do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e de que não existe dupla penalidade pela mesma infração, uma vez que a multa isolada pune o não recolhimento mensal do carnê-leão, nos termos do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, enquanto a multa de ofício pune a falta de tributação dos rendimentos omitidos na declaração de ajuste anual, sendo necessárias punições diferentes para condutas ilícitas diversas. Do mesmo modo, não encontro qualquer óbice na legislação tributária para a adoção da mesma base de cálculo para penalidades relativas a duas infrações distintas. Não vejo qualquer semelhança com o fenômeno do bis in idem, onde se cobra o mesmo tributo de um mesmo contribuinte sobre um mesmo fato gerador. (...)

Ademais, no presente caso, cuida-se do anos-calendário de 2008 e 2009. Há decisões em todas as Turmas Ordinárias pela pertinência da aplicação da multa isolada para fatos geradores ocorridos após a edição da vigência da Medida Provisória 351, de 22 de janeiro de 2007 (convertida na Lei 11.488, de 2007).

Reproduzo, nesse sentido, o voto vencedor do Conselheiro Antônio Lopo Martinez no Acórdão 2202-002.960, de 21/01/2015, assumindo como minhas as suas razões, *mutatis mutandis*:

A Medida Provisória nº 351, de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 1.488, 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 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 nº 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 nº 11.488, de 2007)

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

Nesse sentido, decisões das seguintes Turmas deste CARF:

CSRF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2007

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 (Acórdão 9202-004.022, de 10/05/2016)

1º Turma da 2ª Câmara:

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. (Acórdão 2201-002.718, de 09/12/2015.)

2ª Turma Especial

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, 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. (Acórdão 2802003.184, Relator: Jorge Claudio Duarte Cardoso)

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário na questão da incidência da multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão.

(assinado digitalmente)

João Bellini Júnior
Redator do voto vencedor