



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

Processo nº 15889.000123/2010-50
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-001.711 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2012
Matéria IRPF
Recorrente ROBERTA CRISTINA SABIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007, 2008

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Incabível a arguição de nulidade do procedimento fiscal quando este atender às formalidades legais e for efetuado por servidor competente, sem preterição do direito à ampla defesa e ao contraditório.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

Tendo ficado demonstrada a omissão de rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas, fica o contribuinte sujeito ao recolhimento da diferença de imposto em relação ao apurado na declaração de ajuste anual.

CARNÊ-LEÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA.

A falta de recolhimento do imposto mensal obrigatório (carnê-leão) sujeita o contribuinte ao pagamento da multa de 50% do valor do imposto não recolhido.

MULTA QUALIFICADA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. DOLO

A conduta do contribuinte de não antecipar o recolhimento do carnê-leão durante o ano-calendário, não caracteriza a ação dolosa, não sendo aplicável à qualificação da multa de ofício. Para imposição da multa qualificada é necessário que reste comprovado o dolo do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%. Vencidos os Conselheiros RODRIGO SANTOS MASSET LACOMBE (Relator), GUSTAVO LIAN HADDAD e RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA, que, além disso, excluíram da exigência as multas isoladas do carnê-leão do ano-calendário de 2007. Designado para

redigir o voto vencedor quanto à manutenção das multas isoladas do carnê-leão do ano-calendário de 2007, o Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA.

Assinado Digitalmente

MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Presidente.

Assinado Digitalmente

NATHÁLIA MESQUITA CEIA - Redatora *ad hoc*.

EDITADO EM: 19/02/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO (Presidente), PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, EDUARDO TADEU FARAH, RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA, RODRIGO SANTOS MASSET LACOMBE e GUSTAVO LIAN HADDAD.

Relatório

Versa este processo sobre a exigência de crédito tributário relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário 2007 e 2008, conforme auto de infração de fls. 92 a 98 e demonstrativos de fls. 99 a 107. Foi lançado o imposto no valor de R\$ 67.848,40, acrescido de juros de mora de R\$ 9.044,75 (calculados até 30/04/2010), multa de ofício qualificada no valor de R\$ 101.772,59 e multa isolada no valor de R\$ 33.402,68, resultando no montante de R\$ 212.068,42.

Trata a autuação de: **(i)** omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas e **(ii)** falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

A exigência fiscal é fundamentada na inconsistência entre a renda declarada pela Contribuinte e os valores declarados por beneficiários de seus serviços (fisioterapia e/ou acupuntura). O Termo de Verificação Fiscal aponta que a Contribuinte auferiu mais renda do que aquela reportada em sua Declaração de Ajuste Anual, quando cotejado os recibos que essa Contribuinte emitiu para pacientes (beneficiários) dos seus serviços de fisioterapia e/ou acupuntura.

No curso da fiscalização tanto a Contribuinte quanto os beneficiários dos serviços que reportaram tais valores em suas Declarações de Ajuste Anual como despesas médicas, foram notificados a apresentar os comprovantes das informações prestadas. A Contribuinte ainda informou durante a fiscalização que os pagamentos foram efetuados “em espécie”.

Após a análise da documentação apresentada, a fiscalização concluiu que a Contribuinte omitiu rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, no montante de R\$ 111.140,00 e R\$ 159.635,00, para os anos-calendário 2007 e 2008, respectivamente.

Como a Contribuinte não antecipou o recolhimento do IRPF com base no carnê-leão, a fiscalização aplicou a multa isolada de 50% por falta de antecipação mensal do imposto, conforme disposto no art. 44 da Lei nº 9.430/96. Além disso, aplicou multa de ofício qualificada de 150% por entender que o fato de a Contribuinte omitir rendimentos recebidos reiteradamente durante 24 meses, configura crime contra a ordem tributária.

A Contribuinte apresentou Impugnação em 30/06/2010 (fls. 121 a 128), com os seguintes argumentos:

- **Auto de infração - ausência de relatórios dos tributos mensais a serem recolhidos - constituição do crédito tributário - nulidade – impugnação.** Ao descrever as rendas supostamente omitidas, a fiscalização trouxe um relatório em que consta somente os valores das multas e o fato gerador, não especificando o valor do tributo que deveria ser recolhido mensalmente através do carnê-leão, fato este que impede o conhecimento da impugnante do valor mensal a ser contestado. Destarte, tal conduta do Fisco impede o direito de defesa da impugnante ante a ausência de clareza do auto de infração impugnando, que deixou de mencionar o valor mensal do tributo a ser recolhido. Além disso, também deixou o Sr. Auditor-Fiscal de informar qual foi a tabela progressiva utilizada nos respectivos meses de competência, bem como em quais alíquotas foram tributados aqueles valores, deixando, inclusive de mencionar o fundamento legal utilizado para a tabela progressiva daquele exercício. Como se isso não bastasse, não há no auto de infração demonstrativo pormenorizado do suposto débito, inclusive se houve compensação do imposto de renda pago na declaração de ajuste dos respectivos exercícios, ou seja, R\$ 703,86 no exercício 2008 e R\$ 654,43 no exercício 2009.
- **Da ausência de informações de recebimento de serviços prestados pela autuada - Lei 12.249/2010 - má-fé não configurada - afastabilidade da aplicação de multa** A Lei 12.249/2010 altera o art. 44 da Lei nº 9.430/1996 e estabelece que "a multa só deverá ser aplicada nos casos em que seja comprovado pela Receita Federal dolo ou má-fé do contribuinte no preenchimento da declaração tributária". A autuada se destaca nos serviços relacionados à fisioterapia, e não em obrigações fiscais, como a entrega de declaração de ajuste anual; para isso, passava tal obrigação fiscal para o seu contador, Sr. Antonio. Considerando que a impugnante entregou todos os documentos solicitados pela fiscalização, declarando-os como verdadeiros, não há que se conjecturar a existência de má-fé, tendo em vista que, se assim agisse, não teria apresentado os documentos, muito menos declarando-os como verdadeiros. Diante disso, não é lícita a aplicação de multa sobre o tributo deixado de recolher por omissão de rendimentos se não comprovada a má-fé ou o dolo da autuada, fatos estes ausentes no presente caso, tendo em vista que a mesma não está tumultuando o procedimento fiscal; pelo contrário, está colaborando para toda a apuração dos fatos, com a apresentação tempestiva dos documentos solicitados pelo Fisco. Destarte, cuida-se de presunção *jaris tantum*, ou seja, passível de prova contrária; no entanto, há uma inversão do ônus da prova, cabendo única e exclusivamente ao Fisco comprovar a existência de má-fé ou dolo da impugnante.
- **Multa confiscatória - afronta ao princípio da razoabilidade e proporcionalidade** O valor de R\$ 101.772,59 a título de multa é demasiadamente excessivo, com caráter exclusivamente confiscatório, colidindo frontalmente com os princípios constitucionais da proporcionalidade e razoabilidade. É flagrante a desproporcionalidade da multa aplicada, tendo em vista que supera quase em dobro o valor do crédito principal, tornando-se o acessório mais gravoso que o principal. Trata-se de um abuso dos agentes fiscais, conduzindo a impugnante ao estado de insolvência, sendo que não é essa a finalidade da multa, tendo em vista que ela deve ser aplicada como forma de desestimular o inadimplemento, mas não de enriquecer ilicitamente o ente público. Destarte, na eventual hipótese de aplicação de multas, o que se admite só para argumentar, ela deve ser reduzida abaixo do débito tributário, sob pena de configurar caráter confiscatório e ilegal.
- **Da ausência de informações de recebimento de serviços prestados pela autuada - má-fé não configurada - ausência de responsabilidade criminal – princípio constitucional da presunção de inocência** Como já dito, a autuada não é especialista em realização de atividades fiscais, passando as informações necessárias para se contador informar à Receita Federal. E, ainda, a Lei nº 8.137/90, que dispõe sobre as infrações tributárias, exige a configuração do dolo para eventual persecução penal, fato

este não ocorrido no presente caso, conforme já argumentado acima. Portanto, qualquer responsabilidade criminal dever ser rechaçada, pelos motivos de fato e direito expostos.

A 4ª Turma da DRJ/SP2 manteve o lançamento, conforme ementa do acórdão abaixo transcrita (fls. 139 a 151):

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Incabível a arguição de nulidade do procedimento fiscal quando este atender às formalidades legais e for efetuado por servidor competente, sem preterição do direito à ampla defesa e ao contraditório.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

Tendo ficado demonstrada a omissão de rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas, fica o contribuinte sujeito ao recolhimento da diferença de imposto em relação ao apurado na declaração de ajuste anual.

CARNÊ-LEÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA.

A falta de recolhimento do imposto mensal obrigatório (carnê-leão) sujeita o contribuinte ao pagamento da multa de 50% do valor do imposto não recolhido.

MULTA QUALIFICADA.

A conduta reiterada do contribuinte de não recolher o carnê-leão durante vinte e quatro meses seguidos, e ainda de ocultar nas declarações de ajuste anual quase a totalidade dos rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas, caracteriza a ação dolosa necessária à qualificação da multa de ofício.

A Contribuinte apresentou Recurso Voluntário tempestivo (fls. 188 a 195), no qual reitera os argumentos apresentados na Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Nathália Mesquita Ceia, redatora *ad hoc*.

Conheço do recurso, pois é tempestivo e goza dos demais requisitos de admissibilidade.

1. Nulidade do Lançamento – Cerceamento de Defesa

A Contribuinte alega que a fiscalização não especificou o valor do tributo que deveria ser recolhido mensalmente através do carnê-leão, o que lhe impediria o conhecimento do valor mensal a ser contestado. Complementa que a fiscalização não informou qual foi a tabela progressiva utilizada em cada mês, nem as alíquotas utilizadas. Acrescenta, ainda, que não foi informado o fundamento legal para a utilização da tabela progressiva do exercício. Alega a Contribuinte que tais fatores lhe cercearam o direito de defesa.

Em que pese entendimento da Contribuinte, esse não deve prevalecer. Isso porque as informações que a Contribuinte alega terem sido omitidas, constam do Termo de Verificação, como pode ser depreendido do Acórdão proferido pela DRJ:

“Os valores mensais devidos a título de carnê-leão estão discriminados nos Demonstrativos de Apuração da Multa Exigida Isoladamente (Carnê- Leão). Tais demonstrativos encontram-se às fls. 100/101, para o ano-calendário 2007, e às fls. 104/105, para o ano-calendário 2008. Pode-se ver, por exemplo, à fl. 100, que o valor do imposto devido no mês de janeiro de 2007 é R\$ 673,81; no mês de fevereiro de 2007 é R\$ 1.309,06, e assim por diante.

(...)

Novamente não tem razão a impugnante. Nos Demonstrativos de Apuração da Multa Exigida Isoladamente (Carnê-Leão), acima citados, há a indicação da alíquota utilizada, mês a mês, no cálculo do imposto, bem como a descrição da forma de apuração do imposto, feita em conformidade com as tabelas progressiva mensais vigentes nos anos-calendário 2007 e 2008

Essas tabelas progressivas foram aprovadas pelo art. 1º da Lei nº 11.482, de 31/05/2007, o qual foi citado no auto de infração, à fl. 96, e serve também de fundamento (conforme consta em seu parágrafo único), para a aplicação da tabela progressiva anual.

Por fim, não procede também a alegação da impugnante de que não há o demonstrativo pormenorizado do débito e da compensação do imposto já pago. Tais demonstrativos são apresentados às fls. 99 a 107. Conforme consta à fl. 99, houve, sim, a compensação do imposto pago relativo à DIRPF 2008, no valor de R\$ 703,86. Da mesma forma, consoante se constata à fl. 103, também houve a compensação do imposto pago relativo à DIRPF 2009, no valor de R\$ 654,43.”

Desta feita, não resta configurado cerceamento de defesa da Contribuinte.

2. Omissão de Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Física

No tocante à omissão de rendimentos tributáveis recebidos de pessoa física, ao se analisar a documentação apensada aos autos, bem como a documentação e argumentação trazida pela Contribuinte, verifica-se que de fato ocorreu a referida omissão, especialmente quando cotejados os comprovantes recebidos pelos beneficiários dos serviços (fisioterapia e/ou acupuntura) prestados pela Contribuinte e a renda que essa última reportou em suas Declarações de Ajuste Anual.

Ademais, a Contribuinte, em sede de Recurso Voluntário, não produziu provas ou argumentos que justificassem a inconsistência entre a renda declarada e os comprovantes de recebimento (recibos) expedidos aos beneficiários dos seus serviços (fisioterapia e/ou acupuntura).

Sendo assim, resta caracterizada a omissão de rendimentos pela Contribuinte.

3. Multa Isolada – Carnê-Leão

Conforme verificado, a Contribuinte falhou ao não antecipar o pagamento do IRPF na modalidade carnê-leão. Com vistas a coibir essa conduta, qual seja, o não recolhimento antecipado de IRPF na modalidade carnê-leão, a legislação tributária estabeleceu uma penalidade isolada, aplicável, independente de o imposto ter sido pago ou não.

Nesta linha, a alínea “a” do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96 estabelece:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida 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;

Portanto, em face de a Contribuinte não ter antecipado o IRPF na modalidade carnê-leão durante o ano-calendário, é devida a multa isolada de 50% sobre o valor do pagamento mensal.

4. Multa Qualificada

A fiscalização qualificou a multa de ofício por entender que o fato de a Contribuinte omitir rendimentos recebidos reiteradamente durante 24 meses, configura crime contra a ordem tributária.

Em que pese o entendimento da fiscalização, mantido pela DRJ, parece que esse não deve ser a melhor interpretação dos fatos. Isso porque a caracterização de um crime contra a ordem tributária implica na caracterização e comprovação de dolo. Ou melhor, deve restar comprovado que o contribuinte teve a intenção deliberada de sonegar imposto.

Compulsando os autos, a fiscalização não logrou êxito em comprovar a intenção da Contribuinte em não pagar o imposto. Em face dos fatos autuados no processo, não parece que a Contribuinte utilizou de meios e artifícios escusos para sonegar imposto. Sua conduta parecer ter resultado de um erro, um equívoco, quando da apuração do imposto de renda. Um erro escusável, por desconhecimento ou esquecimento, talvez, que não deve ser punido com pena qualificada.

Neste sentido, a qualificação da multa deve ser afastada.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Assinado Digitalmente

Nathália Mesquita Ceia - redatora *ad hoc*.

Processo nº 15889.000123/2010-50
Acórdão nº **2201-001.711**

S2-C2T1
Fl. 5

CÓPIA