



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Recurso nº. : 149.408  
Matéria : IRPF - Ano(s): 2000  
Recorrente : JOSÉ FRANCISCO FRANCO DA SILVA OLIVEIRA  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II  
Sessão de : 09 de novembro de 2006  
Acórdão nº. : 104-22.036

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS** - São tributáveis os rendimentos recebidos de pessoas físicas a título de honorários pela prestação de serviços advocatícios. A efetividade da transferência financeira dos recursos dos contratantes para o contratado não é condição necessária para a comprovação do recebimento de honorários, quando os contratos de prestação de serviços e os recibos fornecidos aos contratantes atestam a efetividade da prestação dos serviços e a correspondente remuneração.

**NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - INOCORRÊNCIA** - Não caracteriza cerceamento do direito de defesa o descompasso entre o tempo gasto no procedimento fiscal que apurou o crédito tributário lançado e o prazo para impugnação. Não caracterizado o cerceamento do direito de defesa e não provada violação das disposições contidas no art. 142, do CTN, tampouco dos artigos 10 e 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972 e não se identificando no instrumento de autuação nenhum outro vício prejudicial, não há que se falar em nulidade do lançamento.

**MULTA ISOLADA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO** - A falta de pagamento do imposto devido a título de carnê-leão enseja a aplicação da multa de ofício, exigida isoladamente, ainda que não seja apurado imposto devido quando do ajuste anual.

**MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA** - Incabível a aplicação da multa isolada quando em concomitância com a multa de ofício, ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo.

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA QUALIFICADA - SIMPLES OMISSÃO DE RENDIMENTOS - INAPLICABILIDADE** - A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. (Súmula 1º CC nº 14, publicada no DOU em 26, 27 e 28/06/2006).

*gsl*

*D*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Acórdão nº. : 104-22.036

PAGAMENTO DE TRIBUTO COM ATRASO SEM MULTA DE MORA -  
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE - Aplica-se ao ato ou fato pretérito,  
não definitivamente julgado, a legislação que deixe de defini-lo como  
infração ou que lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei  
vigente ao tempo de sua prática.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por  
**JOSÉ FRANCISCO FRANCO DA SILVA OLIVEIRA.**

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a multa isolada do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício, reduzir ao percentual de 50% a multa isolada do carnê-leão incidente sobre os rendimentos declarados e desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Remis Almeida Estol (Relator), Heloísa Guarita Souza e Gustavo Lian Haddad, que proviam integralmente o recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

*Maria Helena Cotta Cardozo*  
MARIA HELENA COTTA CARDOSO  
PRESIDENTE

*Pedro Paulo P. Barbosa*  
PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA  
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 20 SET 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Acórdão nº. : 104-22.036

Recurso nº. : 149.408  
Recorrente : JOSÉ FRANCISCO FRANCO DA SILVA OLIVEIRA

R E L A T Ó R I O

Contra o contribuinte JOSÉ FRANCISCO DA SILVA OLIVEIRA, inscrito no CPF sob o nº 274.533.167-15, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 182/185, exigindo o crédito tributário relativo ao exercício 2000, ano-calendário 1999, para cobrança do crédito tributário no valor de R\$ 4.563.212,61, sendo R\$ 952.123,15 de imposto; R\$ 1.441.772,08 de multa isolada; R\$ 1.428.184,72 de multa de ofício; e R\$ 741.132,66 de juros de mora (calculados até 29/10/2004).

A autuação decorreu da apuração de omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas sujeitos a carnê-leão, da multa isolada por falta da antecipação do carnê-leão sobre a mesma omissão, multa isolada sobre rendimentos declarados também por falta de recolhimento do carnê-leão, além da qualificação das penalidades.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou sua impugnação às fls. 659/668, assim resumida:

**"DA PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA**

.....

A Fiscalização da qual decorre o auto de infração ora impugnado, teve início em março de 2002: ou seja, praticamente mil dias entre o início da fiscalização e o lançamento indevido se passaram. Ao contribuinte, todavia, é deferido o prazo de 30 dias para impugnar o auto de infração, sendo que, por expressa determinação contida no artigo 16 do Decreto nº. 70.235/72, com a nova redação que lhe foi atribuída pelo artigo 67 da Lei nº. 9.532/97, "... a prova documental será apresentada na **impugnação**, precluindo o

*Mael*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Acórdão nº. : 104-22.036

direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual...". Se destes 30 dias, praticamente vinte e cinco são inviabilizados com pequenos equívocos das autoridades administrativas, inviável a defesa eficaz.

Evidenciado assim o cerceamento do direito de defesa na espécie, impõe-se a decretação da nulidade do auto de infração, por contrariar expressa determinação constitucional (art. 5º, inciso LV da Constituição Federal) e legal (art. 3º, inciso I da Lei nº. 9.784/99).

**DO FATO GERADOR DO IMPOSTO SOBRE A RENDA. A DISPONIBILIDADE ECONÔMICA OU JURÍDICA DA PESSOA**

O ora impugnante é um dos diversos patronos da ação ordinária - Proc. nº. 97.002033-0, em curso na Seção Judiciária do Estado do Rio de Janeiro (são mais que cinco patronos, em diversos Estados da Federação). Nesta ação, os agentes da Polícia Federal pleiteiam isonomia remuneratória entre antigos e novos ocupantes dos cargos de carreira do Departamento de Polícia Federal, alegando que a Lei nº. 9.266/96 inseriu novas classes na organização em carreira da polícia Federal, consagrando apenas o tempo de serviço e do local como diferenciador remuneratório dentro do mesmo cargo.

A referida ação foi proposta em 25 de junho de 1997, perante a 9ª Vara Federal da Seção Judiciária do Estado do Rio de Janeiro e, julgada parcialmente procedente, desta decisão foram interpostas. Apelações, tanto por parte dos autores, como da União Federal. O processo foi distribuído ao eminente Desembargador Fernando Marques, da 4ª Turma do Egrégio Tribunal Federal da 2ª Região, onde aguarda julgamento.

Assim, sem dispor de qualquer recibo, ou outro documento hábil e idôneo para comprovar o pagamento de honorários ao Impugnante, a douta Fiscalização solicitou ao setor de recursos humanos do Departamento da Polícia Federal todos os valores descontados à referida entidade, para presumir que tais valores teriam sido supostamente omitidos com rendimentos pelo Impugnante.

Ora, inexiste nos autos qualquer prova do recebimento, pelo contribuinte, dos valores que lhe são imputados pelos Auditores-Fiscais autuantes. Existe a prova de que foram descontados valores dos funcionários em questão. Mas a quem foram pagos, a que título, quanto e quando? Sem tais elementos, o lançamento padece de vício de iliquidez e incerteza.

Ainda que seja absurda a produção de prova negativa no direito positivo brasileiro, pois a presunção estabelecida não se lastreia em fatos concretos,

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Acórdão nº. : 104-22.036

apenas em meras conjecturas, o Impugnante junta à presente certidão emitida pela Divisão de Pagamento da Diretoria de Gestão de Pessoal do Departamento de Polícia Federal, que prova haverem sido os valores descontados na rubrica 30848, creditados na conta corrente nº. 200059-8 do Banco do Brasil, agência 3748-9, em nome de FEDERAÇÃO NACIONAL DOS POLICIAIS FEDERAIS - FENAPEF (Doc. nº. 03).

E, segundo declaração prestada pelo Presidente daquela Federação, tal "retenção autorizada... à título de **contribuição e reembolso de custos e despesas gerais desta entidade e sindicatos** associados, sendo o restante repassado aos advogados que patrocinaram a questão..." (Doc. nº. 04)

Os agentes fiscais, autuantes, consideraram que o valor descontado foi integralmente pago ao Impugnante em absoluto confronto com a realidade dos fatos.

**"DA INOCORRÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS PARA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA.**

Portanto, não sendo objeto da lide qualquer dos ilícitos tipificados nos Artigos 71 a 73 da Lei nº. 4.502/64 acima transcritos, é totalmente descabida e infundada a aplicação da multa exacerbada por completa ausência de suporte legal, posto que, como visto, aquelas são as únicas hipóteses previstas em Lei caracterizadoras do evidente intuito de Fraude e, por conseguinte, justificadoras do agravamento da multa.

Na hipótese em exame, o único fato apontado como ensejador da aplicação de multa qualificada, segundo os agentes fiscais, é causado pela profissão de advogado. Segundo eles, sendo o contribuinte, conhecedor das leis tributárias, ficaria evidente o seu intuito de fraude ao omitir rendimentos.

**DA MULTA LANÇADA SOBRE A MESMA BASE DE CÁLCULO. BIS IN IDEM.**

O auto de infração ora impugnado tem por pretensão exigir multa de ofício de 150%, cumulada com a cobrança de multa isolada, também de 150%, acarretando multa superior a 300% do imposto supostamente devido. Tal situação além de evidenciar o nítido caráter persecatório do procedimento fiscal, contraria também a mansa e pacífica jurisprudência do Conselho de Contribuintes segundo a qual, se o lançamento é de ofício, deve ser cobrada a multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo, não havendo nesta hipótese, espaço legal para se incluir a cobrança de multa de lançamento de ofício isolada".

*Marcos*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Acórdão nº. : 104-22.036

A DRJ no Rio de Janeiro (RJ), através do acórdão DRJ/RJOII nº. 10.346, de 14/10/2005, às fls. 695/716, por maioria de votos, julgou procedente o lançamento, consubstanciado através das seguintes ementas:

**"NULIDADE.**

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

**CERCEAMENTO DE DEFESA.**

Inexiste cerceamento do direito de defesa quando na fase de impugnação foi concedida oportunidade ao autuado de apresentar documentos e esclarecimentos.

**ÔNUS DA PROVA.**

Uma vez constituído o crédito tributário, cabe ao contribuinte demonstrar, mediante provas contrárias, a improcedência do lançamento.

**MEIOS DE PROVA.**

A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva, com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador.

**IMPUGNAÇÃO. PROVAS.**

A impugnação deve ser instruída com os elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa. A simples alegação desacompanhada dos meios de prova que a justifiquem não é eficaz.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO.**

A apuração pelo Fisco de omissão de rendimentos tributáveis, recebidos de pessoas jurídicas e/ou físicas, não declarados, caracteriza o ilícito tributário, e justifica o lançamento de ofício sobre os valores subtraídos ao crivo da tributação.

**MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO.**

Relativamente aos rendimentos recebidos a partir de 1.º de janeiro de 1997, é cabível a exigência da multa isolada, incidente sobre o valor do imposto mensal devido a título de carnê-leão e não recolhido, inclusive na hipótese de os rendimentos terem sido incluídos na declaração de ajuste anual e de não ter sido apurado imposto a pagar.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Acórdão nº. : 104-22.036

**MULTA QUALIFICADA.**

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, II, da Lei nº. 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, dentre as hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº. 4.502 de 1964.

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.**

As decisões administrativas e judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Lançamento Procedente."

Devidamente cientificado dessa decisão em 14/12/2005, ingressa o contribuinte com recurso voluntário, em 06/01/2006, às fls. 719/735, onde reitera os argumentos de sua impugnação.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Acórdão nº. : 104-22.036

VOTO VENCIDO

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

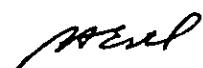
Trata a autuação de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício, sujeitos a carnê-leão, decorrentes de honorários advocatícios recebidos pelo patrocínio da ação judicial em que a Federação Nacional dos Policiais Federais (FENAPEF) pleiteava, em nome dos seus associados, o recebimento de diferenças de proventos (isonomia salarial).

Após detido exame dos autos e dos elementos de prova a ele trazidos, tenho a firme convicção que a razão está com o recorrente, posto que comprometidas a necessária liquidez e certeza que deve circundar o ato administrativo na constituição do crédito tributário.

De fato, não vejo como subsistir a exigência diante do suporte probatório do processo, de onde destaco alguns dos documentos e faço os comentários a eles pertinentes:

Fls. 180/181

"Resposta da FENAPEF - Federação Nacional dos Policiais Federais - à solicitação fiscal, datada de 10/08/2004, na qual consta que: 'Desde já, contudo, informamos que todos os valores referentes à ação judicial em questão, foram efetivamente percebidos pelos servidores em 1998, sendo



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Acórdão nº. : 104-22.036

certo ainda que, consoante esclarecem as cópias dos contracheques de alguns servidores, enviados por V. Sa. junto com termo de intimação, os valores consignados tiveram diversos destinos, inclusive honorários advocatícios'.

**Significa que os valores descontados nos contra cheques não corresponde ao valor tido pelo fisco como rendimentos de honorários.**

Fls. 273/384

"Relação elaborada pelo Setor de Recursos Humanos da Polícia Federal, relativa aos 'descontos efetuados na folha de pagamento de DEZEMBRO/98, creditada em JANEIRO/99, referente a Honorários Advocatícios'."

Fls. 449, 585, 599, 626

"Declarações do Chefe do Setor de Recursos Humanos da Polícia Federal no Rio Grande do Norte em que informa que os servidores Severino Moreira da Silva, Giovany da Silva Batista, Jorge Luiz Silva de Melo e Rildo Laurentio da Silva, respectivamente, descontaram valores em favor da FENAPEF, a título de honorários advocatícios."

**Significa que os valores descontados nos contra cheques tiveram como destino a Fenapef e não o contribuinte.**

Fls. 468/469

"Declaração do contribuinte Agenor Bernardini Junior: 'por orientação da própria FENAPEF- São Paulo/SP na declaração de imposto de renda - exercício 2000, ano calendário 1999, todos os servidores deveriam deduzir do rendimento anual o valor descontado a título de mensalidade haja vista tratar-se de honorários advocatícios pagos a José Franco da Silva Oliveira - CPF nº. 274.533.167-15 (advogado da ação trabalhista movida pela FENAPEF)'."

**Significa que, por orientação da Fenapef, os beneficiários da ação (funcionários) informaram pagamentos ao contribuinte quando, na verdade, os descontos foram creditados na conta da Fenapef.**

*marcel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Acórdão nº. : 104-22.036

Fls. 673/674

"Ofício nº 468/2004/Fenapef, com a seguinte informação: 'os valores recebidos por essa entidade sob a rubrica "FENAPEF - MENSALIDADE", descontados na folha de pagamento do mês de dezembro/1998 dos servidores federais e depositados em conta corrente bancária desta Federação, em janeiro/1999, tudo relativamente à ação judicial nº. 97.002.0233-0 RJ, informar e certificar que do total dos valores consignados na folha de cada beneficiário, houve retenção autorizada de valores a título de contribuição e reembolso de custos e despesas gerais em favor desta entidade e sindicatos associados, sendo o restante repassado aos advogados que patrocinaram a questão e, dado o tempo decorrido, não dispomos, neste momento, dos dados contábeis e quantitativos de cada verba, que poderá ser informado posteriormente. Informamos ainda, consoante já foi anteriormente esclarecido que os termos "recibos" produzidos por esta entidade no ano de 1999 e 2000, a pedido de servidores interessados, foram elaborados com evidente erro e equívoco, conquanto não expressam a verdade. O mesmo erro e equívoco acabou ocorrendo no ano de 2003 e quando foram emitidos idênticos recibos dando conta de recebimento de valores da mesma ação judicial por conta desta entidade e repassado à sociedade de advogados patrocinadora da causa, quando na verdade isso não ocorreu, na medida em que os valores consignados na folha de pagamento dos servidores no ano de 2003 foram pagos diretamente a dita sociedade de advogados, o que motivou a comunicação aos servidores dando conta do erro cometido e sugerido aos mesmos que promovessem a correção em suas declarações de renda (Ofício nº. 136/2004/Fenapef de 15 de abril de 2004).'"

**Significa que os valores descontados nos contra cheques dos funcionários foram depositados na Conta Bancária da Federação e não do contribuinte, além do reconhecimento do erro nas instruções para seus filiados.**

Em resumo, sem sobra de dúvida, os elementos de prova militam em favor do recorrente, restando inexplicável a falta de uma informação precisa que poderia ser obtida nos registros contábeis da Federação (valor e data de eventuais pagamentos), que pela data/1999 inibe eventual diligência na Fenapef (período hoje decadente), sob pena de afronta ao princípio da estrita legalidade, notadamente em respeito ao art. 142 do CTN.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Acórdão nº. : 104-22.036

Não bastasse, o Termo de Constatação é pródigo em afirmar que a Fenapef era a repassadora dos honorários, usando a afirmativa para intuir que os honorários teriam efetivamente sido repassados, exatamente no mês de janeiro/99, data em que ocorreu o crédito na Conta Bancária da Federação (o que é improvável), o fato é que, em nenhum momento, ficou demonstrado o efetivo recebimento dos honorários pelo recorrente e, muito menos, o valor a ele "repassado" (se é que foi), sendo inaceitável que o valor descontado nos contra cheques dos funcionários, em sua totalidade, tenha sido considerado como honorários, mormente quando a informação do "repassador" noticia que dentro do valor deduzido nos "holerits" estavam contidas outras parcelas, nos exatos termos da resposta "outros destinos, inclusive honorários".

Vou mais longe. Penso que a criação do termo "repassador" foi erroneamente utilizada pela fiscalização no sentido de "preposto", fazendo intuir que o mero desconto no contra cheque dos funcionários signifique "pagamento ao contribuinte", o que está absolutamente equivocado, porquanto a contratante dos serviços é a pessoa jurídica Fenapef e, sem dúvida, é ela a devedora dos honorários.

Não obstante, embora já tenha como resolvida a demanda pelo provimento do apelo, vou avançar, apenas como registro da fragilidade da exigência, me permitindo o argumento teórico de que, se pudesse ser validada a presunção de percepção de honorários, ainda que sem qualquer prova do efetivo recebimento, do valor recebido, e mais, em que data teria ocorrido, e nesta última parte com evidente indeterminação do fato gerador, deveria ela ser mitigada em razão dos seguintes fatos:

- 1) Somente poderia ser atribuído ao recorrente 50% dos presumidos rendimentos, isto por força da Procuração datada de 07.03.97 (fls. 210), outorgada pela Fenafepe aos advogados José Francisco Franco Oliveira e Nabor Areias Bulhões, com poderes específicos para patrocinar a causa, objetivando "isonomia vencimental", razão e causa dos honorários.
- 2) Mesmo considerando que não há prova do valor recebido e nem da data do recebimento, o que compromete a identificação do fato gerador,

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Acórdão nº. : 104-22.036

poderia até se concluir que o rendimento em tela é sujeito à declaração de ajuste anual e, consequentemente, como rendimentos percebidos, teríamos somente aqueles apurados na circularização como pagos ao recorrente durante o ano de 1999 (fls. 202/205) e identificados no Termo de Verificação Fiscal (fls. 191), no importe de R\$ 1.083.502,05.

Em outras palavras, mesmo que se mantivesse a imperfeita exigência, a base de cálculo do tributo deveria ser de R\$ 541.751,03 (quinhentos e quarenta e um mil, setecentos e cinqüenta e um reais e três centavos), mais os encargos de multa de ofício e juros de mora.

Já que me permiti chegar a esse ponto e, novamente, apenas como mero registro, e mais, mesmo que considerasse admissível a tributação nos moldes acima demonstrados, de qualquer modo não poderiam sobreviver a penalidade qualificada e nem a multa isolada imposta, da mesma forma qualificada, senão vejamos:

No que se refere a cobrança da multa isolada conjuntamente com multa de ofício, tenho que a razão também estaria com o recorrente, isto porque a espécie lançada tem como base o próprio tributo objeto do lançamento e que já está com multa de ofício, hipótese que 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, razões mais do que suficientes 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, ambas tendo o mesmo tributo como base de cálculo.

Quanto a qualificação da multa de ofício que majorou a penalidade de 75% para 150%, é reiterada a jurisprudência deste Colegiado no sentido de que somente poderá ocorrer quanto restar efetivamente comprovado o evidente intuito de fraude.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Acórdão nº. : 104-22.036

No caso dos autos, o que se verifica é que os fundamentos adotados pela autoridade lançadora não atestam a existência de fraude. A qualificação da penalidade teve como justificativa, basicamente, o fato de o contribuinte ser advogado e, portanto, um conhecedor da lei, o que não pode ensejar a qualificação da penalidade. Vejamos às fls. 192, as razões da autoridade fiscal para qualificar a multa:

“Sendo o contribuinte advogado defensor intransigente dos direitos do cidadão e da empresa contribuinte, obtendo sucessivas vitórias contra o fisco, conforme afirma na inicial do Mandado de Segurança, é, portanto, conhecedor da legislação tributária, e tendo como fonte principal de remuneração os valores recebidos a título de honorários advocatícios, não se pode admitir o desconhecimento da lei pelo não oferecimento dos valores recebidos pela atuação no processo nº. 2001.02.01033562-6, bem como um possível erro, pois o valor omitido é de grande monta. Assim sendo, em tese, está claro o intuito de fraude, cabendo, portanto, a aplicação da multa prevista no inciso II do art. 957 do RIR/1999, de 150%.”

De fato, não se verifica imputação ao recorrente de nenhuma das seguintes condutas:

- Falsidade material
- Falsidade ideológica, nem
- Embaraço a Ação Fiscal

Estaríamos, portanto, diante de simples falta de recolhimento de tributo e/ou declaração inexata, sem qualquer prova de dolo e, como fraude não se presume, não há como prosperar a exasperação da penalidade, devendo a multa de ofício qualificada 150%, ser reduzida para a multa de ofício normal de 75%, onde lançada.

Finalmente, temos como matéria absolutamente independente da acusação de omissão de rendimentos, a exigência relativa a Multa de Ofício Isolada (75%) com base na Lei nº. 9.430/96, incidente sobre tributos espontaneamente oferecidos na declaração de rendimentos, envolvendo os seguintes períodos e valores:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Acórdão nº. : 104-22.036

Janeiro/99	R\$. 1.569,37
Fevereiro/99	R\$. 886,87
Março/99	R\$. 1.093,12
Maio/99	R\$. 703,50
Junho/99	R\$. 1.734,75
Julho/99	R\$. 291,00
Agosto/99	R\$. 497,25
Setembro/99	R\$. 2.147,25
Outubro/99	R\$. 1.528,50
Novembro/99	R\$. 1.734,75
Dezembro/99	R\$. 1.941,00

Se mantida a exação, significaria dizer que, não obstante o contribuinte tenha declarado espontaneamente os rendimentos e recolhido o tributo, ou seja, cumprido integralmente e antes do procedimento fiscal a obrigação tributária principal, é penalizado com 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.

Em situações em que essa multa alcança a hipótese de omissão de rendimentos e, aí sim, há crédito tributário lançado, esta mesma Câmara, à unanimidade, decide 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 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 o oferece à tributação, fica submetido à penalidade.

No que tange ao aspecto da legalidade, a aplicação do inciso III, do art. 44 da Lei nº. 9.430/96 apresenta manifesta incompatibilidade com disposições claras do Código Tributário Nacional, notadamente em relação aos artigos 138, 97 e 113.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Acórdão nº. : 104-22.036

Quanto ao artigo 138, é farta a jurisprudência administrativa e judicial no sentido de afastar qualquer penalidade diante do cumprimento espontâneo da obrigação.

No que se refere aos artigos 97 e 113 do Código Tributário Nacional, pedindo vênia ao Dr. Leonardo Mussi da Silva, Conselheiro da Egrégia Segunda Câmara, designado relator no Recurso nº. 120.830 - Acórdão nº. 102-44.200, vou adotar suas razões expostas no referido Acórdão, no qual assim se manifesta o ilustrado prolator do julgado a respeito do tema em deslinde:

"Entendo, ainda que tal multa de ofício isolada do artigo 44 da Lei nº. 9.430/96 colide frontalmente com a norma geral de tributação insculpida no Código Tributário Nacional isto porque, o artigo 97, V, que confere à lei fixar penalidades, deve ser interpretado em consonância com os demais dispositivos do Código, notadamente o artigo 113, que preconiza:

'Art. 113 - A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre de legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.

O parágrafo 1º da regra supra, estabelece duas obrigações de dar, quais sejam: (I) a de pagar (dar) tributo; e (II) a de pagar (dar) penalidade pecuniária, esta corolário de transformação da obrigação de fazer acessória em obrigação de dar no que tange à penalidade pecuniária (parágrafo 3.º).'

Entendo que, diante da regra supra, somente é possível as autoridades administrativas exigirem a obrigação principal de pagar (dar) penalidade pecuniária isolada, a multa isolada, no caso de inadimplência do contribuinte em relação à obrigação (de fazer ou não fazer) acessória. É que a penalidade pecuniária decorrente do descumprimento de obrigação acessória é autônoma, não é acessório da obrigação em comento. Explicando melhor, quando alguém descumpre uma obrigação acessória

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Acórdão nº. : 104-22.036

está obrigado a pagar uma penalidade pecuniária prevista em lei, "convertendo-se a obrigação de fazer em obrigação de dar", nas palavras de Maria Helena Diniz (Ob. Cit. p. 89), relativamente àquela penalidade, que neste momento é isolada da própria prestação de fazer, cujo cumprimento pode ser ainda exigido ou não, na forma da lei.

Impossível é a cobrança isolada de multa por infração à obrigação (de dar) principal de pagar tributo, na medida em que neste caso a multa é sempre acessória, e pressupõe sempre o não pagamento do tributo.

Em suma, no direito tributário, segundo o CTN, somente é possível estabelecer duas hipóteses de obrigação de dar, uma ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios (juros e a multa) e a outra relativamente à penalidade pecuniária por descumprimento de obrigação acessória.

Ora, a multa exigida pelo auto de infração, com fulcro no art. 44 da Lei nº. 9.430/96, não deflui nem da inobservância da obrigação (de dar) principal nem de infração às regras de obrigação (de fazer e não fazer) acessória, colidindo, portanto, com a regra geral do Código Tributário Nacional."

Concluindo, compactuar com a penalidade prevista no inciso III, art. 44 da Lei nº. 9.430/96, seria admitir que a Lei Ordinária estaria revogando disposições da Lei nº. 5.172 (CTN), que tem estatura de Lei Complementar, o que é inaceitável.

Assim, com as presentes considerações e diante da prova constante dos autos, encaminho meu voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário formulado pelo contribuinte.

Sala das Sessões - DF, em 09 novembro de 2006



REMIS ALMEIDA ESTOL

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Acórdão nº. : 104-22.036

VOTO VENCEDOR

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA Redator-designado

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentação.

Divergi do bem articulado voto do Ilustre Relator, por entender que o conjunto probatório carreado aos autos é suficiente para demonstrar que o Contribuinte foi beneficiário de rendimentos referentes a honorários advocatícios devidos em razão do sucesso nas ações judiciais nº 1997.0020233-0 e 90.2329-7, nas quais autuou como patrono, em que eram titulares servidores do Departamento de Polícia Federal.

É preciso deixar assentado, de início, que não vislumbro neste caso o alegado cerceamento do direito de defesa. O prazo para a apresentação da impugnação tem previsão em disposição literal das normas que regem o Processo Administrativo Fiscal, especificamente, o Decreto nº 70.235, de 1972; já o tempo necessário para que o Fisco realize os procedimentos de apuração do crédito tributário não é objeto de regulação por nenhum dispositivo de lei.

De qualquer forma, não vislumbro em que o alegado descompasso entre o tempo da fiscalização e o prazo para impugnação possa se caracterizar como cerceamento de direito de defesa. Afinal, o lançamento diz respeito a fatos que são ou deveriam ser do conhecimento do próprio contribuinte. Ademais, entre o lançamento e o recurso também decorreu prazo bastante elástico.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Acórdão nº. : 104-22.036

Rejeito, assim, a preliminar de nulidade.

O lançamento tomou por base os valores informados pelo Departamento de Polícia Federal na relação anexa ao Ofício nº 1326/2004-CRH/DGP/DPF onde aquele órgão informa os valores descontados em folha dos referidos servidores a título de honorários advocatícios, referentes às mencionadas ações judiciais.

É certo que esses valores descontados não foram entregues diretamente ao Autuado, mas à FENAPEF e que não se tem a informação sobre o momento preciso do repasse desses recursos, fato ao qual se apegou o Conselheiro-Relator como fundamento para acolher as alegações do Contribuinte de que não se configurou o fato gerador do imposto.

Todavia, os elementos trazidos aos autos são eloquentes no sentido de demonstrar, primeiro, que houve o desconto na folha de salários dos servidores dos valores referentes aos honorários advocatício, e depois, que a referida associação atuou como mera repassadora desses recursos. Senão vejamos.

Consta às fls. 273/384 ofício encaminhado pela Coordenação de Recursos Humanos do Departamento de Polícia Federal e planilhas anexas, informando os valores que foram descontados em folha de pagamento dos beneficiários da ação, em janeiro de 1999, a título de honorários advocatícios, valores esses que serviram de base para o lançamento.

A Fiscalização teve o cuidado de intimar diversos servidores beneficiários para confirmar o pagamento dos honorários e estes, unanimemente, declaram que os valores descontados em folha, no mês de janeiro, constante das planilhas acima mencionadas, referem-se a honorários advocatícios para o ora Recorrente e que a FENAPEF atuou como mera repassadora desses recursos. Inclusive juntam recibos com esses dizeres, fornecidos pela própria FENAPEF. Como exemplo, transcrevo o recibo de fls. 484.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Acórdão nº. : 104-22.036

Recebemos do (a) Sr. (a) CARLOS MAGNO DE SOUZA QUEIROZ a importância de R\$ 9.327,61 (nove mil e trezentos e vinte sete reais e sessenta e um centavos), referente a honorários advocatícios (ação de isonomia) descontados no contra cheque do mês de Dez/98 onde a FENAPEF funciona como mera repassadora para o advogado Dr. José Francisco da S. Oliveira, OAB/RJ, CPF 274.533.167-15.

Por ser verdade, firmamos o presente dando plena e total quitação do valor supra citado.

Nesse mesmo sentido, são os recibos e declarações de fls. 449, 455, 459, 462, 463, 471, 473, 477, 478, 479, 484, 490, 495, 499/500, 501, 505, e outros.

Também consta nos autos que o contrato de honorários estabelecia que estes seriam calculados à razão de 20% sobre as vantagens recebidas em decorrência da ação judicial. É o que se extrai, por exemplo, do documento de fls. 266 e 267/271.

Portanto, há provas robustas nos autos de que o desconto em folha realizado em janeiro de 1999 destinava-se ao pagamento de honorários advocatícios à razão de 20% sobre o valor da vantagem recebida em decorrência do sucesso na ação judicial, e que o beneficiário desses honorários foi o ora Recorrente.

Sobre a alegação de que não há prova nos autos do efetivo recebimento desses recursos pelo Recorrente, isto é, de que não há documentos que demonstrem a efetiva transferência dos recursos da FENAPEF para o Recorrente, de fato, não consta nos autos documentos que mostrem a efetiva transferência da conta da FENAPEF para o Recorrente. Entretanto, o conjunto probatório não deixa dúvidas de que houve essa transferência; de que a FENAPEF, em relação aos descontos realizados na folha de pagamento dos servidores beneficiados pelas ações judiciais, atuou como mera repassadora desses recursos, como consta nos recibos fornecidos pela própria FENAPEF aos servidores.

Por outro lado, não se pode desconsiderar o fato de que o Contribuinte não mediou esforços para impedir, judicialmente, que a Fiscalização tivesse acesso a sua



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Acórdão nº. : 104-22.036

movimentação, financeira que poderia produzir provas a favor do próprio Contribuinte de que esses recursos não transitaram por sua conta bancária, se fosse esse o caso.

E a própria FENAPEF, considerando as várias intimações que a ela foram feitas, também não nega que tenha feito os repasses, apenas diz que os valores descontados em folha não se refeririam integralmente a honorários.

Essa informação, inclusive, vale ressaltar, é contraditória com os recibos fornecidos pela associação aos servidores, conforme acima referido, e demonstra a clara intenção da entidade de se furtar a prestar a informação com clareza.

Portanto, há, sim, provas nos autos de houve o pagamento de honorários, embora não se tenha a demonstração da operação financeira referente a transferência dos recursos, o que não quer dizer que esta não ocorreu. Diante do conjunto probatório, estou plenamente convencido de que os recursos descontados da folha de pagamento dos servidores do Departamento de Polícia Federal, constante da relação fornecida por aquele órgão, foram repassados para o ora Recorrente como honorários.

Ademais, com a devida vênia, não se deve confundir a efetividade da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, com a demonstração do fluxo financeiro. Se assim fosse, em toda ação fiscal, para se caracterizar a ocorrência do fato gerador, a Fiscalização teria que ter acesso à movimentação financeira dos Contribuintes, o que não é razoável. Basta para caracterizar a ocorrência do fato gerador, a demonstração de que o Contribuinte auferiu um rendimento tributável e, neste caso, não há dúvidas de que o Contribuinte prestou serviços pelos quais foi remunerado, e tem nos autos elementos de prova suficientes para se aferir o montante dessa remuneração.

Como o desconto em folha se deu no início do mês de janeiro, é razoável a conclusão de que o beneficiário desses rendimentos recebeu os recursos no mesmo mês. Mas, ainda que esse repasse tenha se dado em momento posterior, mas dentro do mesmo exercício, isso em nada afetaria a exigência do Imposto quanto ao ajuste anual. De qualquer forma, o Contribuinte não diz em que momento recebeu efetivamente tais rendimentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Acórdão nº. : 104-22.036

Diante desse silêncio, é de se considerar o recebimento dos rendimentos com base nos elementos disponíveis, que, insisto, são suficientes para demonstrar o recebimento dos rendimentos tributáveis em janeiro de 1999.

Cumpre-nos enfrentar, também, a afirmação de que, ainda que tivesse havido o pagamento de honorários, apenas parte deste pertenceria ao Recorrente, já que a causa teve mais de um patrono. Todavia, os documentos carreados aos autos são unâimes ao se referirem apenas ao ora Recorrente como titular da ação. Inclusive o contrato de honorários menciona como parte contratada apenas o Recorrente. É o que se extrai do documento de fls. 266 – Contrato de Honorários. Alteração Contratual – onde se lê na cláusula primeira, *verbis*:

1º) Fica alterado a cláusula referente à pessoa da parte contratada, ora na pessoa física do advogado José Francisco Franco Oliveira, para a pessoa jurídica FRANCISCO OLIVEIRA ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C, CNPJ 03.552.058/0001-36, localizado na Av. Graça Aranha, 416/3º andar, Rio de Janeiro, no ato representada por seu sócio majoritário, o advogado José Francisco Franco Oliveira, já qualificado, pessoa jurídica esta a quem são transferidos todos os direitos e obrigações contratuais (Estatuto da OAB, Lei nº 8.906/94, art. 15 e segts.), cabendo à mesma a percepção dos honorários profissionais ajustados, ou seja, 20% (vinte por cento) sobre as vantagens salariais objeto da ação ordinária nº 97.00.202.330, perante a 9ª VFRJ, ora em grau de recurso perante o E. TRF/2ª Região (AC nº 2001.02.01.0395626).

Quer dizer, até 8 de agosto de 2002, data da alteração contratual acima, o contratado era apenas a pessoa física do Sr. José Francisco Franco Oliveira. Portanto, em 1999, os honorários eram devidos apenas ao ora Recorrente.

Assim, em conclusão, entendo que resta comprovado nos autos que o Contribuinte recebeu honorários advocatícios relativamente às vantagens obtidas pelos servidores do Departamento de Polícia Federal em decorrência de sucesso em ações judiciais nas quais figurou como patrono, o que caracteriza a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária sujeita à exigência mediante lançamento de ofício, uma vez que esses rendimentos não foram oferecidos espontaneamente à tributação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Acórdão nº. : 104-22.036

Divirjo, também, do I. Relator, quanto à multa isolada referente ao imposto declarado. Trata-se de exigência com base em disposição expressa de lei a exigência tem fundamento em disposição expressa de lei, no caso, o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que na época dos fatos tinha a seguinte redação:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I- de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*II- cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.*

*§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:*

*III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;*

Como se vê, o inciso III do parágrafo 1º não deixa margem a dúvidas de que a multa isolada é devida independentemente da apuração e pagamento do imposto quando do ajuste anual, ainda que, nesta, não seja apurado imposto a pagar. Afastar a aplicação da penalidade quando o Contribuinte efetivamente deixou de recolher o imposto devido antecipadamente significa negar validade à norma, o que, *data venia*, transborda da competência deste Colegiado.

Por outro lado, é preciso considerar que o dispositivo acima referido sofreu recente alteração que reduziu a penalidade, nesses casos, para o percentual de 50%. Trata-se da Lei nº 11.488, de 2007, que deu nova redação ao art. 44 da Lei Nº 9.430, de 1996, *verbis*:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Acórdão nº. : 104-22.036

*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)*

É evidente que se trata de norma mais favorável, devendo ser aplicada retroativamente, nos termos do art. 106, II, "c" do CTN.

Quanto aos demais aspectos, estou de acordo com as conclusões do I.

Relator.

Conclusão.

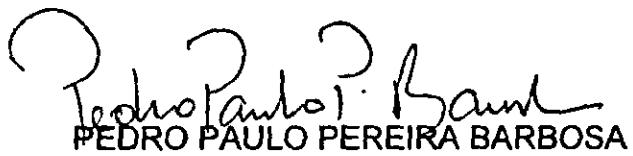


MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001700/2004-72  
Acórdão nº. : 104-22.036

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa isolada do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício, reduzir ao percentual de 50% a multa isolada do carnê-leão incidente sobre os rendimentos declarados e desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Sala das Sessões - DF, 09 de novembro de 2006

  
PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA