



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.001841/2008-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-006.091 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 28 de junho de 2023
Recorrente ADRIANA LAURA STERN
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. FATOS GERADORES ANTERIORES A LEI Nº 11.488/07. IMPOSSIBILIDADE.

Anteriormente a vigência da lei nº 11.488/2007, a aplicação cumulativa da multa isolada pela falta de recolhimento do carnê leão e a aplicação de multa de ofício pelo lançamento do imposto devido quando do ajuste anual não encontravam respaldo na interpretação dos dispositivos do art. 44, I e § 1º, III da lei nº 9.430/1996 à luz do disposto na Lei Complementar nº 95/1998.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata o presente processo de impugnação ao lançamento de ofício de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), originado da revisão da Declaração de Ajuste Anual ,

referente ao Ano-Calendário de 2005, consubstanciado no Auto de Infração de fls. 29 a 39.

O valor lançado inclui Imposto de Renda Pessoa Física - Suplementar de R\$ 10.955,98, multa de ofício de 75% no valor de R\$ 8.216,98 e juros de mora sobre o imposto suplementar no valor de R\$ 2.805,82 e Multa exigida isoladamente no valor de R\$ 5.705,28.

Na descrição dos fatos, fls. 31 e 32, e no Demonstrativo de Apuração, fls. 52, verifica-se que foi apurada a omissão de rendimentos de pensão alimentícia judicial no valor de R\$ 44.799,96 e multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de Carnê-Leão no valor de R\$ 5.705,28.

A Contribuinte apresentou impugnação ao Lançamento alegando que, quanto aos rendimentos recebidos referentes à pensão alimentícia judicial, pretende pagar o imposto devido com os encargos através de parcelamento.

A multa isolada mostra-se aplicada de forma cumulativa, considerando que sobre os valores tributados que serviram de base para a mesma incidu a multa de ofício.

Ficou evidenciada a cumulatividade da penalidade, conforme entendimento contido em Acórdão do 1º Conselho de Contribuintes, transcrito na impugnação.

A Instrução Normativa SRF nº 46/97, citada no Acórdão, que regulamentou a aplicação da multa isolada, exagerou na sua aplicação de forma cumulativa por não estar prevista na Lei nº 9.430/96, bem como na MP 303/06, o que a invalida de forma inconstitucional.

A intenção do legislador foi punir o contribuinte que declarasse os rendimentos na Declaração de Ajuste Anual e que estivesse sujeito ao recolhimento do Carnê-Leão. O contribuinte declarando, espontaneamente, os rendimentos, não sofre aplicação da multa de ofício, enquanto que, aquele que não incluiu rendimentos na Declaração está sujeito à multa de ofício de 75%, daí a configuração da cumulatividade da aplicação de multas sobre o mesmo fato e o mesmo rendimento.

Transcreve o art. 44 da Lei nº 9.430/96, alegando que quando a Lei afirma que “ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na Declaração de Ajuste, no caso de pessoa física” parte da premissa de que o rendimento foi incluído na Declaração, caso contrário aplica-se a multa de ofício de 75%.

Prevalecendo a multa isolada de 50%, de forma cumulativa, resulta no absurdo de impor a totalidade de multas de 125% (75% + 50%), fato que contraria os princípios da Justiça Fiscal, da Proporcionalidade e da Razoabilidade.

Pelo exposto, requer o cancelamento parcial do Auto de Infração, para que seja excluída a aplicação da multa isolada, por sua improcedência.

É o relatório.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Ano-calendário: 2005

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA- OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, na forma do art. 17 do Decreto 70.235/72.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de carnê-leão, não se confundindo com a multa proporcional aplicada sobre o valor do imposto apurado após constatação de Declaração de Ajuste Anual inexata.

Cientificado da decisão de primeira instância em 28/06/2013, o sujeito passivo interpôs, em 24/07/2013, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) impossibilidade da concomitância de multa isolada e multa de ofício
É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Marcelo Rocha Paura - Relator(a)

Da Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

Da Matéria em Julgamento

A matéria constante na presente autuação devolvida a este Conselho para reanálise por meio de Recurso Voluntário é a **aplicação da multa isolada, no valor de R\$ 5.705,28**.

Do Mérito

Da Aplicação de Multa Isolada Concomitante com a de Ofício

Bem a controvérsia desta lide, cinge-se à possibilidade de aplicação da multa isolada em concomitância com a multa de ofício.

Traçando uma linha temporal, verifica-se que a base legal para aplicação das referidas exações estava insculpida no artigo 44 da Lei 9.430/96, abaixo sua transcrição com a redação anterior à mudança introduzida pela Lei nº 11.488/2007:

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 75% (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 de mora, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – 150% (cento e cinquenta 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:

I – juntamente com o tributo ou a contribuição quando não houverem sido anteriormente pagos;

(...)

III – isoladamente, no caso de pessoa jurídica 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;

A escorreita interpretação do § 1º do art. 44 deveria ser no sentido de que o mesmo não institui penalidade nova, apenas a forma de sua incidência, juntamente com o tributo, na hipótese do inciso I, e isoladamente, na hipótese do inciso III.

O dispositivo que instituía a penalidade estava no caput do artigo e seus incisos.

Com efeito, o inciso I do art. 44, especificava os fatos típicos ensejadores da penalidade: i) a falta de pagamento ou recolhimento após o vencimento; ii) falta de declaração; e iii) declaração inexata.

Não existia previsão para incidência de outra penalidade senão aquelas, seus parágrafos buscavam aspectos complementares à norma nele enunciada. Não cabendo a aplicação cumulativa de multa isolada e da multa de ofício.

Tal dispositivo legal foi alterado pela Lei nº 11.488/2007, que instituiu a hipótese de incidência da multa isolada no caso de falta de pagamento do carnê leão, além da possibilidade de multa de ofício pelo seu não recolhimento, pela falta de declaração; ou sua confecção declaração inexata, in verbis:

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

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;

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; (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 partir desta modificação resta claro a tipificação de duas multas:

De 75%: pela falta de pagamento ou recolhimento; falta de declaração; e declaração inexata.

De 50%: pela falta do pagamento mensal, a título de antecipação.

Entretanto, consoante o disposto nos artigos 105 e 106 do CTN, estas alterações aplicam-se apenas aos fatos geradores ocorridos após sua vigência.

Art. 105. *A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes*, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

Art. 106. *A lei aplica-se a ato ou fato pretérito*:

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) *quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Ademais, este Conselho possui a Súmula n.º 147 que trata especificamente deste assunto e define como marco inicial para incidência da multa isolada sem prejuízo da aplicação simultânea da multa de ofício, a data da edição da MP 351/07, in verbis:

Súmula CARF n.º 147

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

Considerando, que neste caso concreto, os fatos geradores ensejadores da aplicação da multa isolada, referem-se ao ano-calendário de 2005.

Voto pela exoneração da multa isolada.

Conclusão

Assim, e, considerando, que a multa isolada aqui imposta refere-se ao ano-calendário de 2005, ou seja, anterior à vigência das alterações promovidas pela Lei n.º 11.488/2007, ***decido pela exoneração da multa isolada.***

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no mérito, ***DOU-LHE PROVIMENTO.***

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura