



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

Processo nº 19515.001751/2005-94
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-01.869 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2012
Matéria IRPF
Recorrente ROSANGELA BELBUCHE FITARONI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003

NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO AO EXERCÍCIO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE FISCALIZADORA. A denúncia espontânea é ato unilateral do contribuinte e somente restará configurada se houver o pagamento do tributo devido, sendo certo que o lançamento contém todos os requisitos legais para sua plena validade e eficácia, inclusive no que tange à competência do agente fiscal.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO CUMULADA COM A MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. INTERPRETAÇÃO DA LEI VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS. Incabível a aplicação da multa isolada pelo não pagamento do imposto de renda como antecipação mensal (carnê-leão), quando em concomitância com a multa de ofício exigida com o imposto apurado no ajuste anual.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. SÚMULA CARF nº 4. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir do lançamento a exigência da multa isolada. Vencido o Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que votou por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente

(assinado digitalmente)

José Raimundo Tosta Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Célia Maria de Souza Murphy, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão nº 17-31.100 (fl. 945), que, por unanimidade de votos, afastou as preliminares argüidas e, no mérito, julgou procedente em parte o lançamento, para reduzir, por força do princípio da retroatividade benigna, o percentual da multa isolada de 75% para 50%.

Conforme descrição dos fatos no Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal/Demonstrativos, às fls. 852/892, a fiscalização constatou a omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de Pessoas Físicas (carnê-leão) para os anos-calendários de 2000, 2001 e 2002; glosa da dedução indevida da base de cálculo pleiteada indevidamente, a título de dependentes, despesas Médicas, despesas com Instrução e infração sujeita à multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

Ao apreciar o litígio, instaurado com a impugnação ao lançamento de fls. 895/922, o Órgão julgador de primeiro grau manifestou-se nos termos da seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

PRELIMINARES DE NULIDADES. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE FISCALIZADORA.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, obedecendo os dispositivos legais pertinentes e devidamente autorizado, não há que se cogitar em nulidade do lançamento. Afastado o cerceamento do direito de defesa, uma vez acolhida a impugnação, com as alegações que o contribuinte julgou necessárias. Preliminares rejeitadas.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

A emissão de recibo é uma declaração do recebimento do valor nele inscrito; assim) o reconhecimento da idoneidade dos recibos importa no reconhecimento dos respectivos recebimentos.

GLOSA DE DEDUÇÃO DA BASE DE CALCULO COM DEPENDENTES, COM DESPESAS MÉDICAS E COM INSTRUÇÃO.

Os irmãos e sobrinhos, até vinte e um anos, só podem ser dependentes, caso a contribuinte detenha guarda judicial ou, no caso de irmãos, de qualquer idade, se incapacitados física ou mentalmente para o trabalho. Correta a glosa da dedução com os irmãos e sobrinhos. A medida que os sobrinhos e irmãos não podem ser considerados dependentes para efeito de dedução da base de cálculo, também devem ser glosadas as despesas médicas e de instrução com eles efetuadas.

MULTA ISOLADA. ALTERAÇÃO DO PERCENTUAL DE 75% PARA 50%.

Relativamente aos rendimentos recebidos a partir de 1º de janeiro de 1997, é cabível a exigência da multa isolada, incidente sobre o valor do imposto mensal devido a título de carnê-ledo 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. A partir de 22/01/2007 o percentual foi alterado de 75% para 50%.

Lançamento Procedente em Parte

Em seu apelo ao CARF, às fls. 964/992, o recorrente em preliminar requer a reforma da decisão a quo, com a conseqüente nulidade, em face do cerceamento ao exercício da espontaneidade pelo contribuinte e incompetência da autoridade fiscalizadora pela prática de atos extemporâneos, conforme dispõe o artigo 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, e seus parágrafos 1º e 2º. Argumenta que o procedimento de fiscalização teve início em 15/04/2004 e deveria estar concluído em, no máximo 120 dias, no dia 14/08/2004, mas que, extemporaneamente, em 27/08/2004, fora expedido "Termo de Continuação", resultando na lavratura de ato por pessoa incompetente, à medida que não mais detinha poderes para continuar com a ação fiscal, além de impedir que a impugnante exercesse o direito de denunciar espontaneamente eventuais irregularidades ocorridas em suas declarações. Entende estar patente a nulidade do Termo de Continuação datado de 27/08/2004, pela lavratura a destempo, o que prejudica todos os atos posteriores, inclusive o lançamento.

Em relação às penalidades aplicadas, reclama que sobre um mesmo débito estão incidindo três tipos diferentes de acréscimo, que só serve para agravar a sua situação. Com suporte em doutrina e jurisprudência, em longo arrazoado, com base nos princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade e capacidade tributária, argumenta que o excesso e a desproporção da multa aplicada fere o princípio da vedação ao confisco, tendo em vista que se a multa acresce a quantia devida a título de imposto exigido com fundamento no poder de tributar, este deve ser aplicado de modo a não ferir o princípio constitucional implícito que veda o confisco tributário, devendo ser repelida a multa quando esta nada mais representar do que um expediente para aumentar o caráter confiscatório da tributação.

Por variados fundamentos argúi a ilegalidade e inconstitucionalidade da cobrança dos juros de mora com base na taxa SELIC.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro José Raimundo Tosta Santos, Relator.

O recurso atende os requisitos de admissibilidade.

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento, suscitada pelo recorrente, que entendeu ter havido cerceamento do seu direito ao exercício da espontaneidade e incompetência da autoridade fiscalizadora pela prática de atos extemporâneos.

Com efeito, o § 2º do artigo 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, dispõe que as intimações valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogáveis, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos. Conforme análise efetuada no voto condutor da decisão recorrida, tanto os MPF's quanto as intimações, deram seqüência ao procedimento de fiscalização que culminou com o lançamento tributário em exame.

A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do artigo 142, § único, do Código Tributário Nacional – CTN, de modo que, constatada a ocorrência de situação prevista em lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal, adequadamente instituído em sua função, deixar de efetuar o lançamento.

Com efeito, o entendimento manifestado sobre o tema pelo Superior Tribunal de Justiça, no REsp nº 182.364 (DJU de 26.6.00, p. 207), é que o sistema preconiza para o reconhecimento da nulidade do ato processual a necessidade que se demonstre, de modo objetivo, os prejuízos conseqüentes, com influência no direito material e reflexo na decisão da causa. Eventual irregularidade no curso do procedimento administrativo disciplinar, e porque não dizer tributário, sem a prova de influência no indiciamento do servidor público, e por que não dizer na acusação fiscal indicada no lançamento, não tem relevância jurídica.

Considerando que o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil encontrava-se no exercício de suas funções de acordo com a lei, que lhe outorgou competência para as atividades de fiscalização e lançamento, sob pena de responsabilidade funcional (Decreto-lei nº 2.225/85 e artigo 142 do CTN), o ato administrativo praticado é plenamente válido.

Ademais, eventuais falhas decorrente do MPF ou nas intimações que impulsionaram o procedimento de fiscalização, relacionada ao prazo de validade, poderá caracterizar uma irregularidade administrativa, a ensejar apuração de falha funcional do autuante, mas jamais irá macular de nulidade o lançamento, consoante mansa e pacífica jurisprudência administrativa, exemplificada nos Acórdão nºs CSRF/01-06.085, 104-23.400, 203-13.640, CSRF/01-05.189, 108-08091, 107-07756.

Deve-se ressaltar, ainda, sobre as hipóteses de nulidade do lançamento, que o artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 estabelece o seguinte:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No caso em exame, todos os atos e os termos foram lavrados por servidor competente e não houve qualquer ato do contribuinte relacionado ao instituto da denúncia espontânea, sendo certo que a jurisprudência do STJ entende que somente a realização do pagamento do tributo devido é apto a caracterizar a denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do CTN:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Por fim, a Súmula CARF nº 46 dispõe que *o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário*. Se nesta situação extrema (inexistência de prévia intimação ao sujeito passivo) o contribuinte já houver efetuado o pagamento do tributo, através de denúncia espontânea, caberá ao interessado trazer aos autos a prova deste fato, para que o Órgão julgador o exonere da penalidade. Tal circunstância, entretanto, não se verifica no presente caso.

No que tange às penalidades aplicadas, a jurisprudência majoritária deste Colegiado entende ser indevida a exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada, decorrente do mesmo fato – omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas – tributada em item específico no lançamento, já acrescido da multa de ofício.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação vigente à época dos fatos, ao tratar do Auto de Infração com tributo e sem tributo, dispõe que:

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 pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – 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 contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II – isoladamente quando o tributo ou contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

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;

(...)

O texto acima citado evidencia que na exigência de tributo por auto de infração ou notificação de lançamento não há espaço para se incluir concomitantemente a cobrança da multa de ofício isolada sobre a mesma omissão que gerou o lançamento do tributo e da respectiva multa de ofício. Haveria, aí, um *bis in idem*. A multa de ofício será exigida em conjunto ou isoladamente, nunca em concomitância. A aplicação da multa isolada será pertinente quando a autoridade tributária, valendo-se da prerrogativa de fiscalizar o contribuinte no próprio ano-calendário (RIR/99, art. 907, parágrafo único), ou mesmo em momento posterior a este, detectar a falta de recolhimento mensal. Aí a multa terá lugar, mesmo que o contribuinte tenha incluído os rendimentos sujeitos ao carnê-leão na base de cálculo anual, independentemente de haver apurado imposto a pagar na declaração de ajuste.

Nesse sentido, aliás, vale trazer à colação os seguintes precedentes da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF:

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO
Incabível a aplicação da multa isolada, quando em concomitância com a multa de ofício. (CSRF, 2.ª Turma. Acórdão n.º 9202-001.816, de 30.11.2011)

MULTAS ISOLADA E DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO. INAPLICABILIDADE.
Improcedente a exigência de multa isolada com base na falta de recolhimento do Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física IRPF devido a título de carnê-leão, quando cumulada com a multa de ofício decorrente da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, uma vez possuírem bases de cálculo idênticas. (CSRF, 2.ª Turma. Acórdão n.º 9202-001.976, de 16.2.2012)

Por outro lado, a incidência da multa de ofício fundamenta-se no artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996. Uma vez constatada infração à legislação tributária em procedimento fiscal, tal como ocorreu na hipótese, o crédito tributário apurado deve vir acompanhado da multa de lançamento de ofício nos percentuais previstos em lei. Determinar os percentuais de multa a serem aplicados no caso de infração à legislação tributária é atribuição do legislador, e não do agente da fiscalização.

Não cabe à autoridade fiscal analisar se os percentuais de multa que a lei estipula são ou não são confiscatórios, afastando a sua aplicação quando entender pertinente. No meu entender, a multa de ofício de 75% com a possibilidade de redução de até 50%, se o contribuinte recolher o crédito tributário no prazo de impugnação do lançamento, não é confiscatória, nem ofende os princípios constitucionais relacionados à tributação. A situação em tela é muito diferente da jurisprudência colacionada no recurso, que versava sobre a incidência da multa de ofício de 300%.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 02/10/2012 por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Assinado digitalmente em 15/1

0/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, Assinado digitalmente em 02/10/2012 por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS

Impresso em 25/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Os órgãos administrativos de julgamento também não se revelam como sede apropriada para discutir e deliberar sobre os temas relativos aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade no tocante aos percentuais de multa estipulados pelo legislador, por envolverem necessariamente a análise da constitucionalidade da lei que os fixou. Já está pacificado, no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que este não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, tal como prevê a Súmula CARF nº 2, a seguir transcrita:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Com efeito, a falta de pagamento ou pagamento a menor do tributo devido e a declaração inexata, nos termos do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, é causa para a aplicação da multa de ofício em seu percentual mínimo de 75% (setenta e cinco por cento), com direito às reduções previstas no artigo 6º da Lei nº 8.218, de 1991, nas hipóteses em que especifica, começando com a redução em 50% da multa de 75%, (ou seja, a multa é reduzida para 37,5% do imposto devido), se o crédito for pago no prazo de 30 dias a contar da data da ciência do Auto de Infração.

Nos termos do artigo 136 do CTN, a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, sendo certo que a multa de ofício aplicada tem suporte em norma válida e vigente, pressupondo-se, inclusive que o legislador ao elaborá-las dão aplicação imediata aos princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade, capacidade contributiva e da vedação ao confisco, dentre outros. Por se tratar de atividade vinculada à lei. Inexiste previsão legal para acolher o pleito do recorrente em relação à redução da multa ao percentual de 2%.

No que tange à cobrança dos juros de mora com base na taxa SELIC, os diversos argumentos suscitados pelo sujeito passivo foram muito bem analisados na decisão de primeiro grau (fls. 952 e verso), cujos fundamentos estão em consonância com reiteradas decisões deste Colegiado, razão pela qual os adoto como razões de decidir.

Nunca é demais enfatizar que a assunto não comporta mais discussão no âmbito deste o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, que após inúmeros debates a respeito de sua legalidade e constitucionalidade, com suporte em mansa e pacífica jurisprudência, editou a Súmula nº 4, que possui o seguinte teor:

Súmula CARF nº 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Nos termos da Súmula CARF nº 5, *são devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.* Ressalte-se, por oportuno que os Demonstrativos às fls. 875/874, integrantes do auto de infração em exame, evidenciam que não houve a prática do anatocismo no cálculo dos juros de mora. Diferentemente do que argüi a recorrente referidos Demonstrativos indicam precisamente a base sobre a qual incidiram a multa de ofício e os juros de mora, os percentuais utilizados e o fundamento legal relacionado aos acréscimos legais.

Por fim, rejeito o pedido dos patronos do recorrente para que as intimações sejam a eles dirigidas, tendo em vista que as intimações, no âmbito do processo administrativo fiscal, devem ser encaminhadas para o domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, conforme dispõem o inciso II e o § 4º do artigo 23 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Em face ao exposto, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso, para excluir do lançamento a exigência da multa isolada (item 005 do Auto de Infração).

(assinado digitalmente)

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS